

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Obchodování se zbožím v rámci EU z pohledu DPH

Trading Goods in the Frame of EU from the VAT Point of View

Student: Petra Holaňová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2010

P r o h l á š e n í

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma
„Obchodování se zbožím v rámci EU z pohledu DPH“
jsem vypracovala samostatně.
Použitou literaturu a podkladové materiály
uvádím v přiloženém seznamu literatury.

V Ostravě dne 5. 5. 2010

1.	Úvod	1
2.	Daňový systém ČR po vstupu do EU z pohledu DPH	1
2.1.	Charakteristika a harmonizace daně z přidané hodnoty v zemích EU	2
2.2.	Směrnice ES k harmonizaci DPH	3
2.3.	Obchodování ČR s jinými státy před vstupem do EU	4
2.4.	Změny z pohledu DPH po vstupu ČR do EU	5
2.5.	Implementace Směrnice Rady 2006/112/ES do ZDPH	7
3.	Obchodování se zbožím v rámci EU	10
3.1.	Pořízení zboží z jiného členského státu	10
3.1.1.	Místo plnění	12
3.1.2.	Daňový doklad	12
3.1.3.	Uskutečnění zdanitelného plnění	13
3.1.4.	Nárok na odpočet	15
3.1.5.	Oprava základu a výše daně při pořízení zboží z jiného členského státu	15
3.1.6.	Evidence pro daňové účely	16
3.1.7.	Daňové přiznání	16
3.1.8.	Účtování o DPH při pořízení zboží z EU - kurzy	17
3.1.9.	Závěr - rekapitulace	18
3.2.	Dodání zboží do EU	18
3.2.1.	Dodání zboží	18
3.2.2.	Daňový doklad	20
3.2.3.	Důkaz o přepravě zboží do jiného členského státu	20
3.2.4.	Datum uskutečnění zdanitelného plnění	21
3.2.5.	Zasílání zboží	21
3.2.6.	Oprava základu a výše daně při dodání zboží do jiného členského státu	23
3.2.7.	Souhrnné hlášení	24
3.2.8.	Daňové přiznání	25
3.2.9.	Závěr - rekapitulace	25
3.3.	Přemístění zboží	25
3.3.1.	Přemístění zboží – vysvětlení pojmu	25
3.3.2.	Vznik daňové povinnosti	27
3.3.3.	Daňový doklad	28
3.3.4.	Základ daně	28
3.3.5.	Přemístění z tuzemska do jiného členského státu	28
3.3.6.	Přemístění z jiného členského státu do tuzemska	28
3.3.7.	Závěr – rekapitulace	29
3.4.	Třístranný obchod	29
3.4.1.	Třístranný obchod – vysvětlení pojmu	29
3.4.2.	Prodávající u třístranného obchodu	30
3.4.3.	Prostřední osoba u třístranného obchodu	30
3.4.4.	Kupující u třístranného obchodu	30
3.4.5.	Schéma třístranného obchodu	31
3.4.6.	Shrnutí třístranného obchodu	32
3.5.	Dodání a pořízení zboží v rámci EU při použití zvláštního režimu	32
3.6.	Dodání a pořízení zboží přes konsignační sklad a přes sklad call-off stock	33
3.6.1.	Call-off stock	33
3.6.2.	Konsignační sklad	33
3.7.	Dodání a pořízení nových dopravních prostředků na území EU	34

3.8.	Intrastat.....	36
4.	Praktické uplatňování DPH v BorsodChem Mchz Ostrava.....	37
4.1.	Charakteristika společnosti BC MCHZ	37
4.1.1.	Historie a současnost společnosti BC MCHZ	37
4.1.2.	Postavení společnosti na domácím a zahraničním trhu	38
4.2.	Pořízení zboží z jiného členského státu do společnosti BorsodChem MCHZ, s.r.o..	40
4.2.1.	Uzavírání smluv na pořízení zboží	40
4.2.2.	Fakturace u pořízení zboží.....	40
4.3.	Dodání zboží do jiného členského státu	42
4.3.1.	Založení zakázky	42
4.3.2.	Vystavení daňového dokladu za dodání zboží.....	43
4.4.	Evidence pro daňové účely	44
4.5.	Daňové přiznání a souhrnné hlášení	44
4.6.	Ukázka souvislého příkladu	45
5.	Závěr.....	50
6.	Seznam literatury	52
7.	Seznam zkratk	
8.	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
9.	Seznam příloh	

1. Úvod

V souvislosti se vstupem České republiky (dále jen „ČR“) do Evropské unie (dále jen „EU“) musela ČR přizpůsobit daňový systém principům stanoveným právní úpravou Evropského společenství. Plátcům daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) vznikla tímto povinnost postupovat v souladu s nově platnou legislativou v oblasti daní. Jednou z oblastí, které se tato změna dotkla, je režim daně z přidané hodnoty uplatňovaný u obchodů uskutečňovaných uvnitř společného trhu EU.

Společnost BorsodChem MCHZ, s.r.o. (dále jen „BC MCHZ“) je registrovaný plátcem k DPH v ČR. Většina chemických produktů vyrobených v této společnosti nachází své uplatnění v zemích EU. Také téměř všechny základní suroviny, které společnost BC MCHZ, pořizuje pro svou výrobu, pořizuje ze zemí EU. Nákupem zboží, prodejem výrobků, fakturací a vystavováním daňových dokladů se zabývají různé úseky společnosti, proto je nutná jejich vzájemná spolupráce.

Cílem této práce je vysvětlit problematiku obchodování se zbožím v rámci Evropské unie z pohledu daně z přidané hodnoty tak, aby byla přínosem jak pro obchodní, tak i finanční úsek společnosti BorsodChem MCHZ, s.r.o.

Tato bakalářská práce se skládá z pěti oddílů. Z úvodu, z popisu změn daňového systému ČR po vstupu do EU z pohledu DPH, z teoretické části, praktické části a závěru. V teoretické části jsou vysvětleny hlavní pojmy týkající se obchodování se zbožím v rámci EU, které jsou proloženy praktickými příklady k lepšímu pochopení dané problematiky. V praktické části je blíže představena společnost BC MCHZ a její postupy při pořízení zboží z členského státu EU a dodání zboží do členského státu od uzavření smlouvy až po vystavení daňového a souhrnného hlášení. V závěru je zhodnocení celé práce.

2. Daňový systém ČR po vstupu do EU z pohledu DPH

*„Evropské společenství (dále jen „ES“) představuje společenství států udržujících si svůj suverénní právní řád na základě a v rozsahu společně schváleného konsesu. Ustanovené unijní orgány vytváří ve vymezených oblastech vlastní právní řád – právo ES (komunitární právo), které se nazývá *Acquis communautaire*, které je svou platností nadřazeno právu členských států. Na základě zakládajících smluv získaly orgány ES samostatnost v jednání a staly se partnery vlád členských států. Právo ES vytvářené na základě shody členských států se stává součástí vnitrostátního práva každého státu a jeho státní orgány jsou povinny toto*

*právo aplikovat a řídit se jím.*¹ Nový členský stát se nachází v okamžiku přístupu k ES ve stejné právní situaci jako dosavadní členské státy, tzn. že musí akceptovat všechny komunitární právní akty, které byly přijaty do tohoto data orgány ES. Zásada nadřazenosti práva ES nad národním právem členského státu stanoví, že v případě konfliktu mezi ustanoveními obou právních řádů, převládá právo ES.

2.1. Charakteristika a harmonizace daně z přidané hodnoty v zemích EU

*„Podstatou daně z přidané hodnoty je zdanění přidané hodnoty, tj. hodnoty zboží či služby, kterou si plátce této daně přidává k hodnotě nakoupené komodity. Mechanismus daně odstraňuje duplicitu, na daň již jednou zaplacenou v ceně nakoupeného zboží či služby se daň již znovu neuvaluje.“*² Harmonizační proces v oblasti nepřímých daní byl již od samého začátku ekonomické integrace předmětem intenzivních jednání členských států. Harmonizace nepřímých daní byla a je nezbytná pro zajištění fungování jednotného společného trhu. Přestože realizace o jednotném používání DPH nebyla jednoduchá a trvala několik let, stala se DPH od 1. 1. 1987 jedinou všeobecnou nepřímou daní ve všech členských státech zemích, viz [6].

Důvodem, proč je v EU oblast DPH výrazně harmonizována je to, že dosažení cíle – vytvoření vnitřního trhu předpokládá, že v členských státech jsou uplatňovány právní předpisy o DPH, které nenarušují podmínky hospodářské soutěže, ani nebrání volnému pohybu zboží a služeb. Z tohoto důvodu je nezbytné pro EU dosáhnout takové harmonizace právních předpisů týkajících se DPH, která co nejvíce vyloučí faktory, jež mohou narušovat podmínky hospodářské soutěže jak na úrovni členských států, tak na úrovni Společenství.

„Soudní dvůr Evropské unie ve svých judikátech charakterizuje daň z přidané hodnoty jako:

- obecnou daň ze spotřeby aplikovanou na zboží a služby postupně až do fáze prodeje včetně;*
- daň přímo úměrnou ceně zboží a služeb, která je nezávislá na počtu uskutečněných transakcí proběhnutých během výroby a distribuce předcházející konečnému prodeji zboží nebo služby;*

¹ BREJCHA, P. DPH v Evropském společenství - Nový zákon o DPH platný po vstupu ČR do ES. Ministerstvo financí ČR, 2004, str. 9.

² ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii, 4. aktualizované vyd. Praha: Linde, 2010. ISBN 978-80-7201-799-7, str. 117.

- *daň vybíranou poté, co byla odečtena daň ze zboží a služeb na vstupu příslušné výrobní nebo distribuční fáze*“³

2.2. Směrnice ES k harmonizaci DPH, viz [6]

*„V první fázi harmonizace šlo především o zavedení daně z přidané hodnoty jako unifikovaného systému nepřímého zdanění ve všech členských zemích, ve fázi druhé potom o harmonizaci legislativy daně z přidané hodnoty včetně přiblížení sazeb daní. Oba kroky byly prováděny v úzké součinnosti s primárním cílem, tj. zavedením společného trhu.“*⁴

V 60. letech připravila Komise řadu směrnic, ty jsou identifikovány kromě svého číselného označení i řadovými číslovkami, které jsou součástí jejich oficiálního názvu.

První směrnice 67/227/EHS ze dne 11. 4. 1967 uváděla příčiny nutnosti přejít na systém DPH a definovala DPH jako obratovou všeobecnou daň ze spotřeby stanovenou procentem z prodejní ceny. Měla stanovený cíl zavést DPH ve všech členských zemích k 1. 1. 1970, tento nereálný termín byl později odkládán navazujícími směrnicemi.

Druhá směrnice 67/228/EHS definovala předmět DPH a byly zde vymezeny základní pojmy, a to místo zdanitelného plnění, území státu, dodání zboží, poskytnutí služby, osoba podléhající dani. *„Podle této směrnice má být daň z přidané hodnoty aplikována na:*

- *úplatné dodání zboží a poskytování služeb na území daného státu osobou podléhající dani;*
- *dovoz zboží.*“⁵

Tato směrnice umožňovala zavedení různých sazeb daně a opravňovala jednotlivé členské země k přijímání zvláštních ustanovení v národní legislativě, aby nedocházelo k daňovým podvodům.

Následující tři směrnice, a to Třetí směrnice 69/463/EHS, Čtvrtá směrnice 71/401/EHS a Pátá směrnice 72/250/EHS, s ohledem na politické podmínky a důvody Belgie a Itálie prodlužovaly těmto státům časové limity pro zavedení daně z přidané hodnoty.

Přelomovou se stala Šestá směrnice 77/388/EHS platná od dne 17. 5. 1977, jejímž cílem bylo další prohloubení harmonizace národních úprav DPH, zrušení zdaňování dovozů

³ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*, 4. aktualizované vyd. Praha: Linde, 2010. ISBN 978-80-7201-799-7, str. 117.

⁴ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*, 4. aktualizované vyd. Praha: Linde, 2010. ISBN 978-80-7201-799-7, str. 121.

⁵ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*, 4. aktualizované vyd. Praha: Linde, 2010. ISBN 978-80-7201-799-7, str. 122.

a realizace financování ES z vlastních zdrojů včetně odvodů národních výnosů DPH. Tato směrnice ve většině případů odstranila odlišná ustanovení národních legislativ, zavedla již velice konkrétní jednotná pravidla DPH a tímto dala členským státům menší prostor pro vlastní odchylnou národní úpravu daně. „*Směrnice sjednocuje výklad základních pojmů u daně z přidané hodnoty: předmět daně, zdanitelné plnění (z čeho se daň platí), osoby povinné k dani (kdo daň odvede) a místo zdanitelného plnění (ve kterém státě se daň odvede).*“⁶ Tato směrnice prodělala 32 novelizací a byla na ni navázána další důležitá legislativa.

K 31. 12. 2006 byla Šestá směrnice 77/388/EHS zrušena a její věcný obsah byl začleněn do nové směrnice 2006/112/ES, která již byla ode dne účinnosti také několikrát novelizována „*Text směrnice ošetřuje a vymezuje především předmět daně, teritoriální působnost, osoby povinné k dani, zdanitelné transakce, místo plnění zdanitelných transakcí, okamžik uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, sazby daně, osvobození od daně, odpočet daně, osoby povinné platit daň, povinnosti osob povinných platit daň, zvláštní režimy, zjednodušující postupy a ustanovuje Výbor pro daň z přidané hodnoty.*“⁷

Významnými legislativními dokumenty, které se zabývaly také oblastí DPH byly:

- směrnice 91/680/EHS, která zrušila daňové hranice uvnitř ES
- směrnice 92/77/EHS, kterou byly stanoveny minimální sazby DPH.

2.3. Obchodování ČR s jinými státy před vstupem do EU

Při obchodování ČR s jinými státy (i se státy EU) byl do 30. 4. 2004 realizován vývoz nebo dovoz zboží. Dani podléhalo dovezené zboží do tuzemska. Povinnost vyměřit daň při dovozu zboží vznikla dnem vzniku celního dluhu. Daň vyměřil a vybral orgán celní správy. Plátce daně měl nárok na odpočet daně při dovozu zboží, pokud toto dovážené zboží použil k dosažení obratu za svá zdanitelná plnění. Nárok na odpočet daně při dovozu zboží uplatňoval plátce nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém bylo zboží propuštěno do příslušného režimu, a to na základě daňového dokladu. Daňovým dokladem při dovozu zboží bylo rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu nebo jiného celního režimu - jednotná celní deklarace. Základem daně u dovezeného zboží byl součet základu pro vyměření cla, clo, poplatky splatné z důvodu dovozu zboží a příslušná spotřební daň. Zboží

⁶ Široký, J., *Daně v Evropské unii*, 4. aktualizované vyd. Praha: Linde, 2010. ISBN 978-80-7201-799-7, str. 125.

⁷ Široký, J., *Daně v Evropské unii*, 4. aktualizované vyd. Praha: Linde, 2010. ISBN 978-80-7201-799-7, str. 127-128.

z dovozu bylo osvobozeno od daně, pokud se na něj vztahovalo osvobození od cla. Vývoz zboží do zahraničí uskutečněný plátcem byl osvobozen od povinnosti uplatnit daň na výstupu. Vývoz zboží byl pro účely daně z přidané hodnoty uskutečněn, bylo-li zboží propuštěno do režimu vývozu a vystoupilo do zahraničí. Na daňovém dokladu byl výstup zboží potvrzen celním úřadem. Nárok na osvobození od DPH se prokazoval daňovým dokladem, kterým při vývozu zboží bylo rozhodnutí o propuštění zboží do režimu vývozu - jednotná celní deklarace.

2.4. Změny z pohledu DPH po vstupu ČR do EU

Na základě Evropské dohody o vstupu ČR do ES byla ČR povinna zajistit slučitelnost právních norem s předpisy ES. Rozsáhlé změny bylo nutno provést v systému uplatňování DPH ve vazbě na příslušné směrnice ES, které tuto oblast upravovaly. V této době se jednalo zejména o Šestou směrnici 77/388/EHS a dále o směrnice ES 79/1072/EHS a 86/560/EHS týkající se vracení daně. Nutné změny v systému DPH byly realizovány postupně. První dílčí krok byl proveden novelizací dříve platného zákona č. 588/1992 Sb. o DPH ve znění pozdějších předpisů. Tato novelizace vstoupila v účinnost z převážné části k 1. 10. 2003, ale některá ustanovení týkající se sazeb DPH vstoupila v platnost až od 1. 1. 2004. Touto novelou bylo dosaženo pouze částečné slučitelnosti s právem ES. Plné slučitelnosti, až na nějaké výjimky, bylo dosaženo až po chválení nového zákona č. 235/2004 Sb. V tomto zákoně jsou vedle dalších významných změn, doplněna pravidla pro zdaňování dodávek zboží mezi daňovými subjekty z různých členských zemí EU, režim uplatňování daně u tzv. intrakomunitárních dodávek, viz [1]

Jedna ze základních svobod, nezbytných pro společný trh EU je volný pohyb zboží. Ten vyžaduje mimo jiné i harmonizaci cel a daní. Obecně platí zásada, že zboží vyrobené v EU v souladu s legislativou či legálně dovozené do EU požívá až na stanovené výjimky svobody pohybu. Při obchodování uvnitř Evropské unie se označení dovoz a vývoz nepoužívá. Území členských států je jednotným celním územím, a proto nelze uskutečňovat dovoz a vývoz zboží. Po vstupu ČR do EU nedochází k proclení zboží přijatého z jiného členského státu či vyváženého do zemí EU. Zrušení vnitřních hranic znamená přenesení administrativy související s evidencí pohybu zboží vč. povinnosti vyměřit DPH z celních orgánů přímo na poplatníky. Vzhledem k absenci celního dohledu při přijetí nebo odeslání zboží je povinností plátce, který přijímá zboží, nejen uplatnit DPH při pořízení zboží, ale také vést evidenci pohybu zboží ve výkazu Intrastat. Do 30. 4. 2004 evidence o pohybu zboží byla

vedena celními orgány. Se vstupem do EU zmizely celní hranice mezi námi a ostatními členskými státy a přestal fungovat systém vyplňování celních dokladů. Potřebné kontroly a evidence pohybu zboží uvnitř EU probíhají přímo ve firmách.

Od vstupu ČR do EU je naše země začleněna do Jednotného vnitřního trhu spojeného s volným pohybem zboží, služeb, kapitálu a pracovních sil. Aby odbouráním vnitřních hranic a hraničních kontrol nedocházelo k daňovým únikům, jsou zavedeny postupy umožňující kontrolu uplatňování nároku na osvobození od daně z přidané hodnoty při dodání zboží do jiného členského státu.

V rámci EU byl vytvořen intrakomunitární systém výměny informací v oblasti DPH, který prostřednictvím elektronického systému VIES („VAT Information Exchange System“) umožňuje správcům daně členských států EU zkontrolovat, zda dodavatel zboží byl oprávněn osvobodit zdanitelné plnění a naopak v zemi určení umožnil prověřit, zda pořizovatel nabyté zboží, od roku 2010 také služby, řádně přiznal a zdanil. Systém VIES slouží k zajištění výměny informací o uskutečněných intrakomunitárních plněních a identifikačních údajů o osobách registrovaných k DPH v jednotlivých členských státech.

DPH v současnosti funguje na principu daně na vstupu a výstupu. Pokud firma - plátce prodá zboží nebo službu, uskuteční zdanitelné plnění a má povinnost odvést DPH na výstupu (až na výjimky, kdy se jedná o plnění osvobozená). Naopak z nakoupeného zboží a služeb má téměř vždy nárok na odpočet daně na vstupu, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti.

Přeshraniční obchod v rámci EU funguje na samovyměření daně z přidané hodnoty. Příjemce zboží a služeb si sám vyměří, odvede a zaplatí daň na výstupu a sám si vyměří daň na vstupu. Tu pak uplatní jako odpočet při vyúčtování s finančním úřadem. Tento princip samovyměrování je spojen pouze s plněním mezi členskými státy EU. Samovyměření daně se užije i v některých případech uskutečnění plnění osobou ze země mimo EU s místem plnění v ČR.

Samovyměření daně (acquisition tax) se používá ve většině případů pořízení zboží z jiného členského státu.

Zásadní novinkou po vstupu do EU bylo pojetí základu daně. Základem daně už nebyla cena za zdanitelné plnění, ale úplata. Pojem úplata znamená, že veškeré peněžní částky přijaté jako úhrady za zdanitelné plnění, ať budoucí nebo již uskutečněné se stávají po snížení o daň základem daně. Z toho vyplynulo, že nebylo podstatné, zda byla nazvaná úhradou záloha nebo doplatek, ale z každé přijaté finanční částky vznikla povinnost odvést příslušnou výši daně z přidané hodnoty.

Od 1. května 2004 se změnila také podoba daňového identifikačního čísla. Dosavadní trojčíslí určující místně příslušný finanční úřad bylo nahrazeno kódem CZ. Osvědčení o registraci s vyznačením této změny bylo vydáváno pouze na žádost daňového subjektu, ne automaticky. Nově mohl kterýkoliv subjekt ze států EU požádat o registraci jako plátce daně nejen v ČR, ale i v ostatních státech. Plátce, který to uzná za vhodné, může být klidně registrován i ve všech státech EU, aniž by tam musel mít organizační složku nebo stálou provozovnu. To je vhodné zejména pro společnosti s rozsáhlým obchodním stykem po celé EU, nicméně to klade zvýšené nároky na sledování legislativy v oblasti DPH v jednotlivých státech, která se přece jen liší.

2.5. Implementace Směrnice Rady 2006/112/ES do ZDPH

ČR je jako člen EU povinna implementovat do své legislativy, včetně daňových zákonů, neustále se měnící právo ES. Z tohoto důvodu byl Zákon č. 235/2004 Sb. již několikrát novelizován. V současné době je základním předpisem pro oblast DPH Směrnice Rady 2006/112/ES tzv. Unijní směrnice ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému DPH, která platí od 1. ledna 2007 a nahradila zejména Šestou směrnici, která byla až do konce roku 2006 základním předpisem pro oblast uplatňování DPH v členských státech EU.

Unijní směrnice přepracovává Šestou směrnici po desítkách jejích změn, a na rozdíl od ní je publikována v konsolidované verzi (zahrnuje pohromadě všechny příslušné změny) a je publikovaná nejen v anglickém jazyce, ale i českém jazyce. Oficiální znění Unijní směrnice v českém jazyce je publikováno v Úředním věstníku Evropské unie L 347 ze dne 11. prosince 2006.

Směrnice Rady 2006/112/ES od doby jejího účinku procházela a následně prochází dalšími novelizacemi nebo změnami. Každá úprava této směrnice by měla být v příslušných lhůtách implementována do Zákona 235/2004 Sb.

V průběhu 1. pololetí 2009 bylo dosaženo dohody na jednáních mezi členskými státy ohledně rozšíření okruhu zboží a služeb, u nichž lze uplatňovat snížené sazby daně. Dne 5. 5. 2009 byla přijata Směrnice Rady 2009/47/ES, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o snížené sazby daně z přidané hodnoty. Směrnice vstoupila v účinnost dne 1. 6. 2009 a možnost uplatňovat snížené sazby DPH byla touto směrnicí rozšířena o následující položky:

- dodání knih na jakémkoli fyzickém nosiči;

- restaurační a cateringové služby, přičemž je možné vyloučit dodání alkoholických nebo nealkoholických nápojů;
- dále byly trvale zařazeny do snížené sazby daně tzv. služby s vysokým podílem lidské práce, u kterých byla možnost uplatňovat sníženou sazbu daně původně omezena do 31. 12. 2010, viz [8].

Na základě Směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. 2. 2008 se změnila Směrnice Rady 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby. Rada i Evropská komise již v minulosti potvrdily nutnost změn souvisejících s bojem proti daňovým únikům. Zaměřily se zejména na plnění uvnitř Společenství, která byla vyhodnocena jako velmi riziková. Výstupem projednávaných návrhů je Směrnice Rady 2008/117/ES, ze dne 16. 12. 2008, kterou byla změněna směrnice 2006/112/ES. Dle změn v této směrnici byly povinny členské státy uvést své předpisy do souladu s touto směrnicí k 1. 1. 2010, viz [8]

K 1. 1. 2010 byly „*novelou zákona o DPH provedeny tyto změny:*“

- a) *Základním pravidlem pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má příjemce sídlo nebo místo podnikání, případně provozovnu, pokud by služba byla poskytnuta provozovně. Při poskytování služeb osobě nepovinné k dani je místem plnění místo, kde má poskytovatel sídlo, místo podnikání nebo provozovnu, pokud by službu poskytl prostřednictvím provozovny. I nadále zůstane zachována většina zvláštních pravidel pro vybrané okruhy služeb, jako např. při poskytnutí služeb vztahujících se k nemovitosti, při poskytnutí uměleckých, kulturních, sportovních služeb a další.*
- b) *Souhrnné hlášení je podáváno i na poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě, kdy povinnost přiznat a zaplatit daň má příjemce služby.*
- c) *Souhrnné hlášení je podáváno za každý kalendářní měsíc. Členské státy mají možnost stanovit z tohoto režimu výjimky, takže v novele zákona o DPH je navrženo, že v případě, kdy plátce poskytuje do jiného členského státu pouze služby (nedodává zboží), podává souhrnné hlášení za kalendářní čtvrtletí, pokud má čtvrtletní zdaňovací období.*
- d) *Členské státy jsou povinny umožnit podávání souhrnného hlášení v elektronické podobě, případně mohou přímo vyžadovat, aby bylo v elektronické podáváno. Dle V novelizaci zákona o DPH je proto stanoveno, že souhrnné hlášení je podáváno v elektronické podobě.*

- e) *Institut vrácení daně je zjednodušen a zrychlen – žádosti o vrácení daně jsou podávány v členském státě, v němž je žadatel usazen, a jsou podávány elektronickou formou, takže např. plátce daně, který přijme plnění s místem plnění v jiném členském státě, může podat žádost o vrácení daně v ČR prostřednictvím elektronického portálu zřízeného a provozovaného za podmínek stanovených MF ČR.*⁸

ZDPH je od 1. 1. 2010 novelizován Zákonem č. 362 Sb., kterým se změnily některé zákony v souvislosti s návrhem zákona o státním rozpočtu ČR na rok 2010. Mimo jiných změn se touto novelou změnily sazby DPH. Snížená sazba se zvýšila z 9 % na 10 %, základní sazba se zvýšila z 19 % na 20 %.

V průběhu roku 2010 bude nutno předložit další návrhy na změny ZDPH, jelikož členským státům vyplývá povinnost provést k 1. 1. 2011 změny v legislativě DPH ze Směrnice Rady 2008/8/ES (v zákoně o DPH již byly provedeny změny ve stanovení místa plnění u služeb), Směrnice Rady 2009/69/ES a ze Směrnice Rady 2009/162/EU, viz [6]

Směrnicí Rady 2009/69/ES ze dne 25. 6. 2009, se mění směrnice 2006/112/ES, pokud se jedná o daňové úniky spojené s dovozem. Zejména nová opatření týkající se boje proti daňovým podvodům při dovozu zboží. Jsou stanoveny nové podmínky pro osvobození od daně při dovozu zboží, je-li dovoz zboží spojen s následným dodáním zboží do jiného členského státu, viz [6]

Směrnice Rady 2009/162/EU ze 22. 12. 2009 „obsahuje několik změn týkajících se dodání plynu a elektřiny, tepelné a chladicí energie a souvisejících služeb, vymezuje zvláštní osvobození od daně pro některé subjekty založené Společenstvími a mění pravidla pro uplatnění DPH u nemovitostí používaných z části pro ekonomickou činnost a zčásti pro účely nesouvisející s ekonomickou činností.“⁹

⁸ HOCHMANNOVÁ, O. Novela zákona DPH 2010 – přehled změn. *DPH aktuálně – novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH*, 2009, č. 20, ISSN 1214-7540, str. 1-2.

⁹ HOCHMANNOVÁ, O. Brusel – Novelizace směrnice o společném systému DPH a návrhy na změny legislativy DPH, *DPH aktuálně – novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH*, 2010, č. 6, ISSN 1214-7540, str. 2.

3. Obchodování se zbožím v rámci EU

Plátce, který obchoduje se zbožím v rámci EU, musí přesně znát, zda plnění podléhá dani z přidané hodnoty a pokud ano, tak za jakých podmínek. Musí také umět přesně určit, kde mají tato dodání místo plnění a kdo je v daném členském státě povinen přiznat a zaplatit daň. Podobně jako u služeb někdy přizná daň z přidané hodnoty poskytovatel plnění - dodavatel zboží, jindy příjemce plnění - odběratel zboží. Podstatná je skutečnost, zda je zboží dodáváno osobě registrované k dani v jiném členském státě či jiné osobě a odkud a kam bylo zboží přepraveno. V některých případech je rovněž důležité, o jaký typ zboží se jedná, např. dodání nového dopravního prostředku v rámci EU má svůj specifický režim. Potřebné je také vědět, zda se nejedná o dodání v rámci zvláštního režimu pro použité zboží. Pokud by plátce dodával do jiného členského státu zboží osobě, pro kterou pořízení zboží není předmětem daně při jeho pořízení v tomto státě, jednalo by se o tzv. zasílání zboží, u kterého se uplatňují jiné principy zdanění.

3.1. Pořízení zboží z jiného členského státu

Pořízením zboží z jiného členského státu podle § 16 ZDPH odst. 1 se pro účely tohoto zákona rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě. Toto platí, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu, a to osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečňuje dodání zboží nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou.

Pořízení zboží z jiného členského státu od osoby registrované k DPH v EU za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, je podle § 2 odst. 1 c) ZDPH předmětem daně.

Pro dodavatele z jiného členského státu je dodání zboží osvobozeným plněním s nárokem na odpočet daně, a proto vzniká daňová povinnost ve státě příjemce plnění za podmínek a platné sazby daně ve státě pořizovatele.

O pořízení zboží z jiného členského státu se nejedná, jestliže je zboží pořízeno od osoby, která není k DPH v jiném členském státě registrována. Z tohoto důvodu je nutné ověřovat, zda je dodavatel registrován k DPH v jiném členském státě. Za pořízení zboží z jiného členského státu se dále nepovažuje:

- dodání zboží s instalací nebo montáží (§ 16 odst. 1 ZDPH),

- dodání plynu prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy (§ 16 odst. 1 ZDPH),
- dodání elektřiny osobou, která zboží dodává nebo jí zmocněnou třetí osobou (§ 16 odst. 1 ZDPH),
- zasílání zboží podle § 18 ZDPH,
- přemístění obchodního majetku z jiného členského státu do tuzemska pro účely uvedené v § 13 odst. 7 ZDPH,
- nabytí vratného obalu za úplatu, viz [5].

Příklad č. 1

Český plátce, fyzická osoba, podnikající ve stavebnictví uzavřela v měsíci lednu 2010 smlouvu na dodávku plastových oken od polského dodavatele. Dodavatel je registrovaný k DPH v Polsku. V daném případě bylo zboží pořízeno od osoby registrované k DPH v Polsku a z Polska přepraveno do české Republiky. Podle § 16 odst. 1 ZDPH se jedná o pořízení z jiného členského státu. Plastová okna jsou určena k zabudování do rodinných domů, jejichž výstavbu český plátce realizuje v rámci své podnikatelské činnosti. V tomto případě jsou splněny všechny podmínky stanovené v § 2 odst. 1 písm. c) ZDPH, jelikož zboží bylo pořízeno za úplatu, s místem plnění v tuzemsku a v rámci ekonomické činnosti plátce. Pořízení plastových oken je předmětem české DPH. Pořizovateli vznikla povinnost přiznat daň na výstupu při pořízení zboží a současně mu vznikl ve stejné výši i nárok na odpočet daně na vstupu.

Příklad č. 2

Plátce, fyzická osoba, poskytuje v ČR poradenské služby. V měsíci lednu 2010 uzavřel český plátce smlouvu na dodávku plastových oken z Polska. Dodavatel je registrovaný k DPH v Polsku. Okna jsou určena k zabudování do rodinného domku, který pořizovatel využívá pouze pro jeho osobní potřebu, z tohoto důvodu nesdělil polskému dodavateli své DIČ. Dodavatel z tohoto důvodu vystavil fakturu včetně polské DPH. V daném případě bylo sice zboží pořízeno od osoby registrované k DPH v Polsku, bylo převezeno z Polska do ČR, ale pořízení zboží nesouviselo s ekonomickou činností pořizovatele. Českému plátcovi proto nevznikla povinnost přiznat daň na výstupu při pořízení tohoto zboží, a proto mu nevznikl ani nárok na odpočet daně na vstupu.

Příklad č. 3

Českému plátcí je dodán osobou registrovanou v Maďarsku nový vzorek, který uvádí na trh, v celkové hodnotě 1 000 EUR. Na dodávku byla vystavena proforma faktura, na které byl kromě přesné specifikace dodávky a hodnoty dodávaného vzorku uveden text „Neplatíte, jedná se bezúplatné dodání vzorků“. V tomto případě bylo zboží pořízeno od osoby registrované k dani v Maďarsku a převezeno z Maďarska do ČR. Podle § 16 odst. 1 ZDPH se jedná o pořízení zboží z jiného členského státu. Dodaný vzorek je určen k využití v rámci ekonomické činnosti pořizovatele, ale není za úplatu. Pořízení vzorků z jiného členského státu není předmětem daně, jelikož se nejedná o dodání za úplatu, tzn. že není splněna jedna z podmínek v § 2 odst. 1 písm. c ZDPH. Českému plátcí nevznikla povinnost přiznat daň na výstupu za pořízení tohoto zboží, a proto mu nevznikl ani nárok na odpočet daně na vstupu.

3.1.1. Místo plnění

Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu je pro účely DPH vymezeno v § 11 ZDPH. Obecně platí, že je to místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli, který poskytl své DIČ osobě registrované k dani v jiném členském státě, která mu dodává zboží. Předmětem české DPH je při splnění ostatních zákonných podmínek pouze pořízení s místem plnění v tuzemsku.

Příklad č. 4

Ukončení odeslání nebo přepravy zboží je ve stejném členském státě, v jakém bylo vydáno DIČ pořizovateli - např. zboží dodává osoba registrována k dani v Rakousku českému plátcí, zboží je přepraveno z Rakouska do ČR. V tomto případě je místem plnění místo, kde se zboží nachází po ukončení odeslání nebo přepravy, tj. v ČR.

3.1.2. Daňový doklad

Daňové doklady při pořízení zboží z jiného členského státu podle § 35 ZDPH:

- 1) *„Doklad vystavený při pořízení zboží z jiného členského státu musí obsahovat:*
 - a) *název, sídlo nebo místo podnikání a daňové identifikační číslo osoby registrované k dani v jiném členském státě, která dodává zboží, včetně kódu země,*
 - b) *obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání a daňové identifikační číslo pořizovatele,*

- c) *evidenční číslo dokladu,*
 - d) *rozsah a předmět pořízení,*
 - e) *datum vystavení dokladu,*
 - f) *jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně,*
 - g) *základ daně,*
 - h) *sdělení, že osobou povinnou přiznat a zaplatit daň je plátce, který zboží pořizuje, s odkazem na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisu Evropských společenství nebo s jiným odkazem, podle kterého je osobu povinnou přiznat a zaplatit daň plátce, který zboží pořizuje.*
- 2) *Pořizovatel je povinen doplnit na obdrženém dokladu nebo v evidenci pro daňové účely do 15 dnů ode dne pořízení tyto údaje:*
- a) *datum uskutečnění pořízení,*
 - b) *základní nebo sníženou sazbu daně,*
 - c) *výši daně uvedenou v korunách a haléřích, popř. zaokrouhlenou způsobem podle § 28 odst. 2 písm. l ZDPH,*
 - d) *datum, k němuž byly doplněny údaje podle písmen a) až c).*
- 3) *Datum doplnění údajů podle odstavce 2 písm. d) je považováno za datum vystavení daňového dokladu.*
- 4) *Pokud plátce doklad podle odstavce 1 neobdrží do 15 dnů ode dne uskutečnění služby, má povinnost doplnit údaje do 15 dnů ode dne obdržení dokladu.“¹⁰*

3.1.3. Uskutečnění zdanitelného plnění

Podle § 25 odst. 1 ZDPH „*při pořízení zboží z jiného členského státu s místem plnění v tuzemsku vzniká plátcí nebo osobě identifikované k dani povinnost přiznat daň k patnáctému dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno. Pokud však byl daňový doklad vystaven před patnáctým dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, vzniká plátcí nebo osobě identifikované k dani povinnost přiznat daň k datu vystavení daňového dokladu“¹¹, tj. ke dni, kdy pořizovatel zboží doplní na dokladu předepsané údaje. Ukázkové příklady, kdy vznikla povinnost přiznat, jsou uvedeny v tabulce 3.1.3.*

¹⁰ PITNER, L.; BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: podle právního stavu k 1. 4. 2009.* 4. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2009. 479 s. ISBN 978-80-7263-539-9 str. 130.

¹¹ PITNER, L.; BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: podle právního stavu k 1. 4. 2009.* 4. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2009. 479 s. ISBN 978-80-7263-539-9 str. 109

Tabulka 3.1.3.

Zboží je pořízeno	Fa byla obdržena dne	Údaje byly na fa doplněny dne	Vznik povinnosti přiznat daň vznikla dne
10. 7. 2009	10. 7. 2009	10. 7. 2009	10. 7. 2009
10. 7. 2009	24. 7. 2009	25. 7. 2009	25. 7. 2009
10. 7. 2009	2. 8. 2009	3. 8. 2009	3. 8. 2009
10. 7. 2009	15. 8. 2009	15. 8. 2009	15. 8. 2009
10. 7. 2009	28. 8. 2009	28. 8. 2009	15. 8. 2009
10. 7. 2009	13. 9. 2009	13. 9. 2009	15. 8. 2009

Zdroj: vlastní

Změna, která nastala od 1. 1. 2009 tím, že podstatné pro přiznání daně z pořízení zboží z jiného členského státu již není datum vystavení dokladu dodavatelem, ale den doplnění údajů pořizovatelem, uvedla do nesouladu data, kdy vykáže dodání zboží ve svém daňovém přiznání dodavatel z jiného členského státu a data, kdy je pořízení přiznáno pořizovatelem. Z toho důvodu je vhodné, aby pořizovatel údaje na doklad doplnil co nejdříve po jeho obdržení, aby se omezily případy, kdy dodavatel a pořizovatel vykážou totéž plnění každý v jiném období.

Datum, ke kterému se pořízení zboží uvádí do daňového přiznání je rovněž podstatné pro provedení přepočtu cizí měny na české koruny, neboť dle § 4 odst. 4 ZDPH se pro přepočet použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB a platný pro osobu provádějící přepočet právě ke dni vzniku povinnosti přiznat daň.

Příklad č. 5

Český plátce pořizuje zboží z jiného členského státu, např. z Německa. Německý dodavatel vystaví za dodání zboží doklad 28. 10. Český plátce obdrží doklad 30. 10. a v tento den i doplní na dokladu potřebné údaje dle § 35 ZDPH. K 30. 10. vzniká českému plátcovi povinnost přiznat daň, tj. v daňovém přiznání za zdaňovací období říjen.

Příklad č. 6

Český plátce pořizuje zboží z jiného členského státu, např. z Německa. Německý dodavatel vystaví za dodání zboží doklad 28.10. Český plátce obdrží doklad 17. 11. a v tento den i doplní na dokladu potřebné údaje dle § 35 ZDPH. K 15. 11. vzniká českému plátcovi povinnost přiznat daň, tj. v daňovém přiznání za zdaňovací období listopad.

3.1.4. Nárok na odpočet

V souvislosti s pořízením zboží z jiného členského státu, vzniká plátcí nejen povinnost přiznat DPH na výstupu, ale i nárok na odpočet daně na vstupu. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet na vstupu při pořízení zboží z EU jsou specifikovány v § 73 odst. 6 ZDPH. Základní podmínkou uplatnění nároku na odpočet daně je použití přijatého zdanitelného plnění pro uskutečňování ekonomických činností, a to u přijatých zdanitelných plnění, která použije pro účely uskutečňování:

- zdanitelných plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň na výstupu,
- plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně,
- plnění v rámci své ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud u těchto přijatých zdanitelných plnění by měl nárok na odpočet daně, bylo-li by místo plnění v tuzemsku,
- poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, pokud jeho pořizovací cena bez daně nepřesahuje 500 Kč nebo poskytnutí obchodních vzorků bez úplaty v rámci ekonomické činnosti.

Nárok na uplatnění odpočtu vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu. Pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použije jak pro uskutečňování své ekonomické činnosti, tak pro účely s ní nesouvisející, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost. Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečňování plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet. Plátce prokazuje nárok na odpočet daňovým dokladem. Nárok na odpočet daně má plátce při pořízení zboží z jiného členského státu, pokud mu při tomto pořízení vznikla povinnost přiznat daň. Nárok na odpočet lze uplatnit nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém plátcí vznikla povinnost přiznat daň. Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být nárok nejdříve uplatněn.

3.1.5. Oprava základu a výše daně při pořízení zboží z jiného členského státu

Opravy základu daně a výše daně mohou být způsobeny objektivními příčinami, ne zaviněním plátce, např. opravy v důsledku navýšení či snížení zdanitelného plnění, případně zrušení části nebo celého zdanitelného plnění. Takové opravy se řeší dobropisem (v případě

snížení zdanitelného plnění) nebo vrubopisem (v případě zvýšení zdanitelného plnění). Oprava základu a výše daně je samostatným zdanitelným plněním, které se považuje za uskutečněné ve zdaňovacím období, ve kterém byl dobropis nebo vrubopis doručen plátcí, pro kterého se uskutečnilo zdanitelné plnění. Opravu základu a výše daně při pořízení zboží z jiného členského státu může provést plátce, který uskutečnil původní zdanitelné plnění, nebo jeho právní nástupce.

Při pořízení zboží z jiného členského státu opravu provádí pořizovatel na základě dokladu, ve kterém je odkazováno na původní doklad, na základě kterého bylo zboží pořízeno z jiného členského státu. Doklad musí obsahovat identifikaci obou stran a údaje nezbytné k provedení opravy základu daně.

Podle § 42 odst. 5 ZDPH se pro přepočet cizí měny na české koruny se použije kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou a platný pro osobu provádějící přepočet ke dni uskutečnění původního plnění. Také sazbu daně použijeme platnou ke dni uskutečnění původního zdanitelného plnění. Opravu základu a výše daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění.

Příklad č. 7

Plátce pořídil dne 1. 9. 2009 zboží od společnosti, která je registrována k DPH na Slovensku. Objednal si 100 t a cena za zboží byla sjednána ve výši 150 EUR/t. Dne 3. 9. 2009 obdržel český plátce doklad na 100 t vystavený slovenským dodavatelem. Povinné údaje z hlediska DPH byly doplněny 7. 9. 2009. Odběratel zjistil, že mu bylo dodáno pouze 95 t. Rozdíl řešil slovenský dodavatel vystavením dobropisu. Dne 10. 9. 2009 český plátce obdržel dobropis na 750 EUR. Český plátce doplní na dobropisu základ daně a daň s použitím kurzu, kterým byl proveden přepočet na původním dokladu, tj. 7. 9. 2009.

3.1.6. Evidence pro daňové účely

Plátce, který pořizuje zboží z jiného členského státu a osoba identifikovaná k dani jsou povinni dle § 100 odst. 4 ZDPH vést evidenci o hodnotě pořízeného zboží v členění na pořízení zboží z jednotlivých členských států.

3.1.7. Daňové přiznání

Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání. Daň při pořízení zboží z jiného členského státu se uvádí na řádek 3 a 4 přiznání k dani

z přidané hodnoty. Odpočet daně při pořízení zboží z jiného členského státu se uvádí na řádek 44 a 45 přiznání k dani z přidané hodnoty.

3.1.8. Účtování o DPH při pořízení zboží z EU - kurzy

Při pořízení zboží od dodavatele registrovaného v jiném členském státě v souvislosti s přiznáním daně na výstupu a současně s uplatněním nároku na odpočet daně na vstupu v plné výši je dopad z hlediska DPH neutrální. Účetní jednotka vypočte příslušnou výši daně na výstupu a zaúčtuje ji na účet 343 Dal, ale stejnou částku si nárokuje jako daň na vstupu se zaúčtováním na účet 343 MD. Z daňového hlediska (podle § 35 odst. 2 ZDPH) je kupující povinen doplnit na obdrženém dokladu sazbu daně, základ daně, daň a datum doplnění údajů na dokladu. Základ daně a daň musí uvést v české měně. K přepočtu cizí měny na českou použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB a platný pro osobu provádějící přepočet ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. V případě pořízení zboží z EU je dnem povinnosti přiznat daň datum doplnění údajů na dokladu.

Z hlediska účetního bude zpravidla pro přepočet závazku z titulu pořízení zboží z jiného členského státu EU použit kurz (a to buď denní kurz vyhlášený ČNB nebo pevný kurz stanovený účetní jednotkou podle ZÚ) platný ze dne, ve kterém byla faktura přijata. Tento postup stanovení okamžiku uskutečnění účetního případu vychází z Českého účetního standardu č. 001 - Účty a zásady účtování na účtech odst. 2.4.3. Okamžikem uskutečnění účetního případu je den přijetí faktury za zboží.

Příklad č. 8

Plátce pořídil dne 1. 9. 2009 zboží od společnosti, která je registrována k DPH na Slovensku. Cena za zboží byla sjednána ve výši 1 000 EUR. Dne 3. 9. 2009 obdržel český plátce doklad vystavený slovenským dodavatelem. Plátce vede účetnictví a používá denní kurz. Povinné údaje z hlediska DPH byly doplněny 7. 9. 2009. Rozdíl z pohledu účetního a daňového viz tabulka 3.1.8.

Tabulka 3.1.8.

				Měna
Pohled účetní				
Okamžik uskutečnění účetního případu	3. 9. 2009			
Faktura za zboží	MD 504 (132)	Dal 321	1 000	EUR
Kurz ke dni 3. 9. 2009	25,615 Kč/EUR			
Závazek vůči dodavateli (1000 x kurz 3. 9. 2009)			25 615	Kč
Pohled daňový				
Den přepočtu pro účely DPH	7. 9. 2009			
Kurz ke dni 7. 9. 2009	25,49 Kč/EUR			
Základ daně (1000 x kurz 7. 9. 2009)			25 490	Kč
DPH 19% (základ daně v Kč x 0,19)	25,615 Kč/EUR		4 843,10	Kč
Přiznání DPH na výstupu	MD 395	Dal 343	4 843,10	Kč
Nárok na odpočet DPH na vstupu	MD 343	Dal 395	4 843,10	Kč

Zdroj: vlastní

3.1.9. Závěr - rekapitulace

Pořízení zboží plátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě se dá stručně charakterizovat těmito znaky:

- místo plnění je v tuzemsku,
- daň přizná tuzemský pořizovatel zboží,
- jedná se o zdanitelné plnění, plátce provede tzv. samovyměření a uplatní si nárok na odpočet daně, viz [9].

3.2. Dodání zboží do EU

3.2.1. Dodání zboží

Podle § 13 ZDPH se pro účely DPH dodáním zboží rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Za dodání zboží do jiného členského státu je považováno dodání zboží, které bylo skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu EU. Dodání zboží do jiného členského státu plátcem, osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně, viz [5].

Plátce daně v České republice uplatňuje osvobození od daně v případě, že zboží dodává za úplaty osobě, která je registrována k DPH v jiném členském státě, která má přiděleno DIČ a toto DIČ plátcí sdělila, zboží je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou a zboží je dodáno osobě, pro kterou je pořízení zboží v jiném členském státě předmětem daně.

Plátce daně si může platnost DIČ obchodního partnera ověřit na internetových stránkách ministerstva financí. Ověření platnosti DIČ odběratele můžeme ověřit například na internetové adrese:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/cs/vies-home.htm

nebo na webových stránkách MF ČR. Ověření platnosti DIČ odběratele provádíme zadáním kódu příslušné země EU s uvedením DIČ, které odběratel předložil plátcí pro účely dodání zboží. DIČ má v jednotlivých členských státech EU danou formální strukturu, která obsahuje určitý počet znaků, a to buď pouze číslice nebo kombinaci písmem a číslic. ZDPH nestanovuje povinnost archivovat potvrzení o platnosti DIČ obchodního partnera z EU.

Dodání zboží do jiného členského státu může být osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně proto, že daň z přidané hodnoty je přiznána a zaplácena pořizovatelem zboží v jiném členském státě.

Příklad č. 9

Tuzemský plátce dodá zboží do Francie, odběratelem je však podnikatel ze Švýcarska, který není k dani registrován v žádném státě EU. Dodání zboží nemůže být osvobozeno, neboť není splněna jedna z podmínek, že zboží bylo dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě. V tomto případě jde o tuzemské zdanitelné plnění zatížené dani na výstupu.

Příklad č. 10

Tuzemský plátce dodává zboží do Francie a odběratelem je podnikatel ze SRN registrovaný v SRN k dani. Dodávka bude osvobozena, jelikož jsou splněny obě podmínky - odběratel je osoba registrovaná k dani v jiném členském státě a zboží bylo do jiného členského státu také přepraveno.

Příklad č. 11

Tuzemský plátce – maloprodejna prodá zboží osobě registrované v jiném členském státě. Plnění bude osvobozeno pouze za předpokladu, že kupující poskytne prodávajícímu své

DIČ a prodávající bude mít k dispozici důkaz o tom, že zboží bylo přepraveno z tuzemska. Jedním z akceptovaných důkazů pro správce je písemné prohlášení odběratele, že zboží bylo přepraveno. Má-li být důkaz bez vady, dáváme si pozor na čas slovesa, prohlášení musí být sepsáno až po přepravení zboží.

3.2.2. Daňový doklad

Podle § 34 ZDPH je plátce za uskutečněné dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, povinen vystavit daňový doklad do 15 dnů od data uskutečnění dodání zboží do jiného členského státu.

„Daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu musí obsahovat:

- a) obchodní firmu nebo jméno a příjmení nebo název, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění,*
- b) daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje plnění,*
- c) název, sídlo nebo místo podnikání pořizovatele,*
- d) evidenční číslo daňového dokladu,*
- e) daňové identifikační číslo pořizovatele, včetně kódu země,*
- f) rozsah a předmět plnění,*
- g) datum vystavení daňového dokladu,*
- h) datum uskutečnění zdanitelného plnění nebo datum přijetí platby, podle toho, který den nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu,*
- i) jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně,*
- j) základ daně,*
- k) sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně s odkazem na příslušné ustanovení zákona o DPH, ustanovení předpisu Evropských společenství nebo jiným odkazem uvádějícím, že se jedná o plnění osvobozené od daně.“¹²*

3.2.3. Důkaz o přepravě zboží do jiného členského státu

Dodání zboží do jiného členského státu lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu nebo jinými důkazními prostředky. Těmi mohou být přepravní doklady, smlouvy apod.

¹² PITNER, L.; BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: podle právního stavu k 1. 4. 2009*. 4. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2009. 479 s. ISBN 978-80-7263-539-9 str. 127 a 128.

3.2.4. Datum uskutečnění zdanitelného plnění

Dle § 22 odst. 3 ZDPH uskutečňuje-li se dodání zboží do jiného členského státu s osvobozením od daně, nevzniká povinnost přiznat daň na výstupu, ale vzniká povinnost přiznat toto plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet do daňového přiznání k DPH za konkrétní zdaňovací období. Povinnost přiznat uskutečnění dodání vzniká k patnáctému dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Pokud byl daňový doklad vystaven před patnáctým dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, je plátce povinen přiznat uskutečnění dodání ke dni vystavení daňového dokladu.

Příklad č. 12

Plátce daně v ČR dodá zboží osobě registrované k dani v Německu v listopadu 2009. Zboží je dodáno 25. 11. 2009 a plátce vystavil daňový doklad 25. 11. 2009. Plátce přizná plnění osvobozené od daně v daňovém přiznání na listopad 2009 (pokud je plátce s měsíčním zdaňovacím obdobím nebo v přiznání za IV. čtvrtletí 2009, je-li plátcem se čtvrtletním zdaňovacím obdobím).

Příklad č. 13

Plátce daně v ČR dodá zboží osobě registrované k dani v Německu v listopadu 2009. Zboží je dodáno 25. 11. 2009 a plátce vystavil daňový doklad 2. 12. 2009. Plátce přizná plnění osvobozené od daně v daňovém přiznání za prosinec 2009.

3.2.5. Zasílání zboží

Výjimkou z osvobození od daně je dodání zboží, které je uskutečněno osobě v jiném členském státě, pro kterou pořízení zboží není předmětem daně, jedná se o tzv. zasílání zboží. Podle § 18 ZDPH se zasíláním zboží rozumí dodání zboží do jiného členského státu osobě, která zde nemá povinnost přiznat daň při pořízení, tj. vlastně není osobou registrovanou k dani, např. občan nebo podnikatel – neplátce. Prodávající nemusí zjišťovat, zda je kupující registrován k DPH a vychází z toho, jestli mu kupující sdělil při objednání zboží své DIČ nebo nikoliv. Povinnost zdanění dodávky zboží neplátci je uložena prodávajícímu. Při zasílání zboží do jiného členského státu, je plátce povinen se registrovat k dani v členském státě, do kterého uskutečňuje zasílání zboží, pokud hodnota dodaného zboží překročí částku stanovenou tímto členským státem. Limit mají jednotlivé členské státy stanoven ve výši

35 000 nebo 100 000 EUR. Limit platný pro zasílání zboží v České Republice je 1 140 000 Kč. V případě, že zasílání zboží do jiného členského státu nepřekročí limitní částku stanovenou tímto státem, je místo zdanění závislé od volby prodávajícího. Při rozhodování o místě zdanění by měl prodávající brát v úvahu daňové zatížení v zemi odeslání a v zemi dodání a zvolit co bude pro kupujícího výhodnější z hlediska konkurenceschopnosti zboží. Kupující si totiž nemůže odečíst DPH zaplacenou v ceně zboží. Pokud se prodávající rozhodl zdaňovat dodávky odeslaného zboží ve státě odeslání zboží, musí v průběhu roku sledovat objem dodávek pro každou zemi samostatně. V případě překročení limitu dodávek do příslušného členského státu vzniká daňová povinnost ve státě dodání nejen pro tuto dodávku, ale pro všechny následující dodávky do daného členského státu v průběhu daného a následujícího roku. Daň na výstupu při zasílání zboží do jiného členského státu, na které se nevztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, je plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Daň je plátce povinen uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, kdy mu vznikla povinnost přiznat daň. Pravidlům pro zasílání zboží nepodléhá dodání zboží s instalací a montáží, dodání plynu a elektrické energie a dodání nových dopravních prostředků, viz [5].

Příklad č. 14

Plátce z CZ dodá zboží občanovi nebo osobě z DE, pro kterou není pořízení zboží předmětem daně ve svém státě. Objem součtu dodávek je nad roční státní limit. Za místo plnění při zasílání zboží se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy osobě, pro kterou se dodání uskutečňuje. V tomto případě dodavatel - plátce CZ přizná daň ve státě příjemce zboží podle tamních předpisů.

Příklad č. 15

Plátce z CZ dodá zboží občanovi nebo osobě z DE, pro kterou není pořízení zboží předmětem daně ve svém státě. Objem součtu dodávek je do ročního státního limitu. Za místo plnění při zasílání zboží se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy osobě, pro kterou se dodání uskutečňuje. V tomto případě dodavatel - plátce CZ přizná a daň odvede v tuzemsku.

3.2.6. Oprava základu a výše daně při dodání zboží do jiného členského státu

A) Oprava základu a výše daně při dodání zboží do jiného členského státu, na které se nevztahuje osvobození od daně, viz [2]

Opravu provádí dodavatel na základě dokladu, ve kterém je odkazováno na původní doklad, na základě kterého bylo zboží dodáno do jiného členského státu. Opravu základu a výše daně při dodání zboží do jiného členského státu, na které se nevztahuje osvobození od daně, může plátce provést dle § 42 ZDPH:

- a) při zrušení nebo vrácení celého nebo části zdanitelného plnění,
- b) při snížení základu daně na základě sjednaných podmínek u zdanitelných plnění, ke kterému dojde po datu uskutečnění zdanitelného plnění,
- c) při vrácení spotřební daně,
- d) při použití úplaty, ze které vznikla plátcí povinnost přiznat daň, na úhradu jiného zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně nebo plnění, které není předmětem daně.

Plátce je povinen opravit výši daně při zvýšení základu daně, ke kterému dojde po datu uskutečnění zdanitelného plnění nebo pokud dojde k vrácení úplaty, u níž ke dni jejího přijetí vznikla povinnost přiznat daň a jestliže se zdanitelné plnění neuskutečnilo. Dle § 46a odst. 2 ZDPH provádí opravu dodavatel na základě dokladu, ve kterém je odkazováno na původní doklad, na základě kterého bylo zboží dodáno do jiného členského státu.

Podle § 46a odst. 3 ZDPH „*doklad musí obsahovat:*

- a) *daňové identifikační číslo plátce, který dodává zboží,*
- b) *daňové identifikační číslo pořizovatele,*
- c) *údaje nezbytné k provedení opravy základu daně.*“¹³

Pro přepočtení cizí měny na české koruny se použije kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou a platný pro osobu provádějící přepočtení ke dni uskutečnění původního plnění.

Opravu základu a výše daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění.

¹³ PITNER, L.; BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: podle právního stavu k 1. 4. 2009*. 4. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2009. ISBN 978-80-7263-539-9, str. 157.

B) Oprava základu a výše daně při dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně

I v tomto případě se postupuje obdobně, jak bylo výše popsáno.

3.2.7. Souhrnné hlášení

Dle § 102 ZDPH je plátce, který uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, povinen podat souhrnné hlášení o dodání zboží. Plátce je povinen vést evidenci v takovém členění, aby sestavil daňové přiznání a aby sestavil souhrnné hlášení.

Do souhrnného hlášení plátce uvede také přemístění obchodního majetku do jiného členského státu pro účely uskutečňování jeho ekonomických činností, a dodání zboží kupujícímu pokud je prostřední osobou při zjednodušeném postupu v třístranném obchodu. Toto hlášení je využíváno v rámci vzájemné spolupráce správců daně z různých členských států ke kontrole plnění daňových povinností subjektů pořizujících zboží z druhého členského státu EU. Údaje o hodnotě dodaného zboží se uvádějí v české měně. Souhrnné hlášení se podává formou datové zprávy, která je opatřena uznávaným elektronickým podpisem, nebo která je odeslána prostřednictvím datové schránky, vždy ve formátu, struktuře a s údaji stanovenými správcem daně. Údaje se uvádějí v české měně.

Pokud plátce, který podal souhrnné hlášení, zjistí, že uvedl chybné údaje, je povinen do 15 dnů od data zjištění chybných údajů podat následné souhrnné hlášení formou datové zprávy nebo prostřednictvím datové schránky. V souhrnném či následném souhrnném hlášení plátce rozepíše celkovou hodnotu dodání zboží do jiného členského státu v členění dle jednotlivých odběratelů. Uvádí zde kód země odběratele, jeho daňové identifikační číslo, počet plnění, tj. počet dokladů, které byl plátce povinen vystavit za každé dodání zboží do jiného členského státu a celkovou hodnotu plnění v Kč. V souhrnném hlášení se musí rovněž uvést kód plnění. U klasického dodání je kód O, u přemístění zboží je kód 1, u třístranného obchodu kód 2 (tento kód vyplňuje pouze prostřední osoba). Od roku 2010 se do souhrnného hlášení uvádějí i služby poskytnuté OPD do jiného členského státu s kódem 3.

Plátci s měsíčním zdaňovacím obdobím podávají souhrnné hlášení současně s daňovým přiznáním. Pokud plátce poskytuje jenom služby a nemá žádný pohyb zboží, který by musel do souhrnného hlášení uvádět a současně je jeho zdaňovací období čtvrtletí, podává i souhrnné hlášení čtvrtletně. Nastane-li však skutečnost, že plátce, který podává přiznání i souhrnné hlášení čtvrtletně, dodá během čtvrtletí zboží do členského státu, je povinen

za čtvrtletí, ve kterém bylo zboží dodáno, podat zpětně souhrnná hlášení za každý jednotlivý měsíc, a to 25. dne měsíce následujícího po měsíci ve kterém došlo k dodání zboží. Do konce kalendářního roku mu tímto vznikla povinnost podávat souhrnné hlášení měsíčně.

3.2.8. Daňové přiznání

Osvobozené dodání zboží do jiného členského státu uvádí plátce na řádku 20 přiznání k dani z přidané hodnoty. Hodnota třístranného obchodu na řádku 30 přiznání k dani z přidané hodnoty. V případě, že dodání zboží do jiného členského státu je předmětem daně v tuzemsku, uvádí tato plnění na ř. 1 nebo 2 podle sazeb vztahujících se k plnění. Hodnota u zasílání zboží do jiného členského státu je v přiznání k dani z přidané hodnoty uvedeno na řádku č. 24.

3.2.9. Závěr - rekapitulace

Dodání zboží do EU se dá stručně charakterizovat těmito znaky:

- zboží je dodáno plátcem za úplaty osobě, která je registrována k dani v jiném členském státě,
- zboží bylo skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu EU,
- je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, jelikož daň bude přiznána a zaplácena pořizovatele v jiném členském státě, viz [9].

3.3. Přemístění zboží

3.3.1. Přemístění zboží – vysvětlení pojmu

Přemístění zboží je zvláštní kategorií pro dodání a či pořízení zboží do nebo z jiného členského státu za určitých podmínek.

V § 16 odst. 4 ZDPH se za pořízení zboží z jiného členského státu považuje přemístění zboží z jiného členského státu do tuzemska osobou registrovanou v jiném členském státě, která není plátcem, za účelem následného dodání zboží v tuzemsku pořizovateli.

Dle § 16 odst. 5 se „za pořízení z jiného členského státu za úplaty považuje:

- a) *přemístění zboží plátcem pro uskutečňování ekonomických činností v tuzemsku, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska a toto zboží bylo plátcem v rámci uskutečňování ekonomických činností*

v tomto jiném členském státě vyrobeno, nakoupeno, pořízeno z dalšího členského státu nebo dovezeno z třetí země,

- b) přemístění zboží plátcem z jiného členského státu do tuzemska, které bylo odesláno nebo přepraveno ze třetí země a dovoz zboží je uskutečněn plátcem v tomto jiném členském státě, a odeslání nebo přeprava zboží je ukončena v tuzemsku,*
- c) přemístění zboží osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která nemá sídlo ani místo podnikání v tuzemsku, nebo zahraniční osobou povinnou k dani, která nemá provozovnu v tuzemsku, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska,*
- d) přidělení zboží z jednoho členského do jiného ozbrojeným silám jiného členského státu, který je členem Organizace Severoatlantické smlouvy, pro jejich použití nebo použití civilních zaměstnanců, kteří je doprovázejí, pokud zboží nebylo předmětem daně v členském státě, který zboží přiděluje, jestliže dovoz tohoto zboží není osvobozen od daně.“¹⁴*

Za dodání zboží za úplaty podle § 13 odst. 6 se považuje přemístění obchodního majetku plátce do jiného členského státu. Přemístěním obchodního majetku se rozumí odeslání nebo přeprava majetku plátcem z tuzemska do jiného členského státu pro účely uskutečňování jeho ekonomických činností v jiném členském státě. Například si plátce přemístí stavební materiál, který při výstavbě v jiném členském státě bude natrvalo používat pro svoji ekonomickou činnost. Podle § 64 odst. 4 ZDPH je toto přemístění obchodního majetku osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, pokud plátce prokáže, že zboží bylo přemístěno do jiného členského státu a bylo předmětem daně při pořízení zboží v tomto členském státě.

Dle § 13 odst. 7 se „za přemístění obchodního majetku z tuzemska do jiného členského státu nepovažuje odeslání nebo přeprava pro účely:

- a) dodání zboží spojené s instalací nebo montáží plátcem, který zboží dodává nebo jím zmocněnou třetí osobou v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží,*
- b) zaslání zboží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží,*

¹⁴

GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. DPH 2009: výklad s příklady. 5.vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 256 s. ISBN 978-80-247-2804-9 str. 63

- c) dodání zboží plátcem na palubě lodí, letadel nebo vlaků během přepravy cestujících podle § 7 odst. 4,*
- d) dodání zboží plátcem v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží, pokud je dodání zboží v tomto členském státě osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně,*
- e) vývozu zboží plátcem, pokud je zboží propuštěno do režimu vývozu,*
- f) poskytnutí služby pro plátce, zahrnující práce na zboží fyzicky uskutečněné v členském státě, ve kterém je ukončení odeslání nebo přepravy zboží za podmínky, že zboží po provedení prací je vráceno zpět plátcovi do tuzemska, ze kterého bylo původně odesláno nebo přepraveno,*
- g) přechodné užití zboží v členském státě, ve kterém je ukončení odeslání nebo přepravy zboží, pro účely poskytnutí služby plátcem,*
- h) přechodné užití zboží, na dobu nepřekračující 24 měsíců na území jiného členského státu, ve kterém by se na dovoz stejného zboží ze třetí země pro přechodné užití vztahoval režim dočasného použití s plným osvobozením od cla, nebo*
- i) dodání plynu prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy anebo dodání elektřiny podle § 7a.¹⁵*

3.3.2. Vznik daňové povinnosti

Povinnost přiznat daň podle § 25 odst. 2 a 3 ZDPH při přemístění majetku z jiného členského státu do tuzemska vzniká dnem přemístění zboží. Za den přemístění zboží považujeme den, ve kterém zboží překročilo státní hranice do tuzemska, popřípadě den, kdy bylo dopraveno k plátcovi. Den doplnění potřebných údajů na dokladu týkajícím se přemístění zboží nemá na den povinnosti přiznat daň v případě přemístění zboží žádný vliv.

Povinnost přiznat přemístění zboží z tuzemska do jiného členského státu v ZDPH není přesně specifikován, proto se postupuje dle ustanovení § 22 odst. 3 ZDPH, tj. povinnost přiznat uskutečnění plnění je k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. V případě, že daňový doklad byl vystaven před 15. dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží odesláno nebo

¹⁵ GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2009: výklad s příklady*. 5.vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 256 s. ISBN 978-80-247-2804-9 str. 48

přepraveno do jiného členského státu, je plátce povinen přiznat uskutečnění tohoto dodání ke dni vystavení daňového dokladu.

3.3.3. Daňový doklad

V ZDPH není speciální úprava daňového dokladu při přemístění obchodního majetku. Využívají se ustanovení dle § 34 a § 35 ZDPH, která upravují daňové doklady při dodání zboží do jiného členského státu a při pořízení zboží z jiného členského státu. V roli pořizovatele a dodavatele bude tatáž osoba, jen budou využita dvě identifikační čísla z různých členských států.

3.3.4. Základ daně

Při přemístění zboží z jiného členského státu nebo přemístění obchodního majetku plátcem do jiného členského státu stanoví plátce základ daně dle § 36 odst. 6 ZDPH. Základem daně je cena zboží nebo cena obdobného zboží, za kterou by bylo možné zboží pořídit ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, pokud takovou cenu nelze určit, výše celkových nákladů vynaložených na dodání zboží ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Přemístění obchodního majetku pro účely uskutečnění ekonomických činností plátce do jiného členského státu se uvádějí do souhrnného hlášení s kódem 1.

3.3.5. Přemístění z tuzemska do jiného členského státu

Pokud si český plátce přemístí svůj obchodní majetek do jiného členského státu pro účely uskutečňování ekonomických činností v tomto státě, potom toto přemístění majetku uvede v daňovém přiznání na řádku 20. Toto platí pouze v případě, že toto pořízení bylo předmětem daně v daném členském státě. Například v případě, že český plátce má zároveň registraci v příslušném členském státě a daň z pořízení na toto daňové číslo přizná v rámci podaného daňového přiznání k DPH v tomto členském státě.

3.3.6. Přemístění z jiného členského státu do tuzemska

Mohou nastat dvě situace. Buď si zboží přemísťuje český plátce nebo osoba registrovaná k dani v jiném členském státě. Pokud zboží přemísťuje český plátce z jiného členského státu do tuzemska, pak je toto přemístění předmětem daně v tuzemsku a uvede se v daňovém přiznání na řádcích 3 a 4. Související nárok na odpočet se uvede v daňovém

přiznání v řádcích 44 a 45. Pokud zboží přemísťuje osoba registrována k dani v jiném členském státě a dopředu zná českého plátce, kterému bude po přemístění zboží následně dodáno, pak daň z pořízení vypořádá český plátce jako příjemce zboží. V případě, že by osoba registrována k dani přemístila do tuzemska zboží a ještě neznala osobu, které bude následně zboží dodáno, vzniká osobě registrované k dani povinnost se v tuzemsku zaregistrovat a odvést zde daň z pořízení zboží.

Příklad č. 16

Pořízení zboží z jiného členského státu plátcem beze změny vlastnictví a bez úplaty: Český plátce daně má provozovnu v Polsku, kde uskutečňuje ekonomickou činnost. Výrobky prodává v Polsku i jiných členských státech. Při zahájení výroby v Polsku přemístil z tuzemska do provozovny v Polsku výrobní zařízení. Při tomto přemístění přiznal daň v Polsku, kde se registroval jako plátce daně a bylo mu přiděleno polské DIČ. Po dvou letech provozovnu v Polsku ruší a přemísťuje svůj obchodní majetek zpět do tuzemska. Místem plnění je ČR. Osobou povinnou přiznat daň je plátce daně, který zboží přemísťuje do tuzemska z jiného členského státu, a to i v případě, že k přemístění dochází beze změny vlastnictví a bez úplaty. Transakce se řídí ustanovením o pořízení zboží z jiného členského státu.

3.3.7. Závěr – rekapitulace

Přemístění zboží se dá stručně charakterizovat těmito znaky:

- osoba přemísťuje zboží sama sobě, popřípadě s následným dodáním zboží konkrétnímu plátcí,
- jde o fikci dodání zboží, je nutno stanovit základ dle § 36 odst. 6 ZDPH,
- posuzuje se obdobně jako dodání nebo pořízení do a z jiného členského státu, viz [9].

3.4. Třístranný obchod

3.4.1. Třístranný obchod – vysvětlení pojmu

Dle § 17 ZDPH se třístranným obchodem se rozumí obchod, který uzavřou tři osoby registrované k dani ve třech různých členských státech a předmětem obchodu je dodání téhož zboží mezi těmito třemi osobami s tím, že zboží je přímo odesláno nebo přepraveno

z členského státu prodávajícího do členského státu kupujícího. U třístranného obchodu se musí dodržet podmínky, které jsou stanovené pro tento typ obchodu. Jedná se hlavně o počet zúčastněných osob a jejich registraci v různých členských státech. Osoba, která by nebyla registrována k dani, se nesmí na této transakci podílet.

3.4.2. Prodávající u třístranného obchodu

Prodávající – osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, ze kterého je zboží odesláno nebo přepraveno přímo ke kupujícímu do jiného členského státu, ve kterém je ukončení odeslání nebo přepravy zboží. Vystavuje daňový doklad na dodání zboží s uvedením DIČ prostřední osoby včetně sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně. Uvádí dodání zboží do svého daňového přiznání jako dodání zboží do jiného členského státu osvobozené od daně osobě registrované k dani. Dále musí uvést toto dodání do souhrnného hlášení podle § 102 odst. 1 ZDPH s kódem 0.

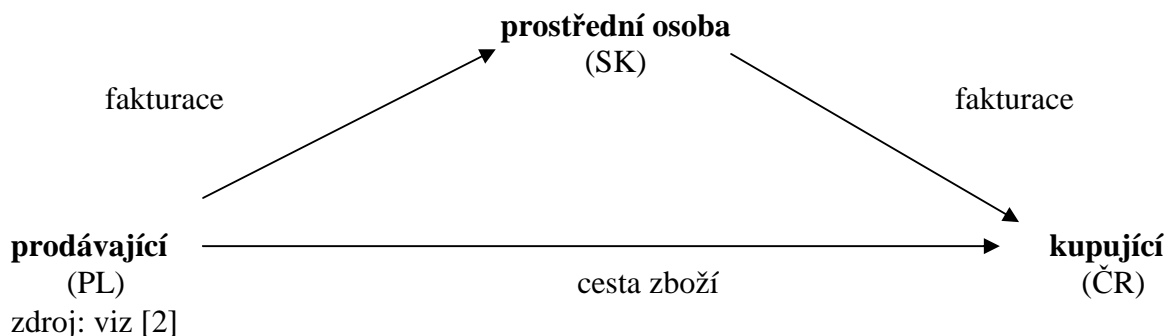
3.4.3. Prostřední osoba u třístranného obchodu

Prostřední osoba – osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, než ve kterém jsou registrováni k dani prodávající a kupující, která pořizuje zboží od prodávajícího v členském státě kupujícího s cílem následného dodání kupujícímu v tomto členském státě. Vystavuje pro kupujícího daňový doklad s uvedením DIČ kupujícího a se sdělením, že se jedná o třístranný obchod. V souhrnném hlášení uvádí dodání zboží v rámci třístranného obchodu pod kódem 2. Informativně uvádí údaj o pořízení zboží z jiného členského státu a o dodání zboží do jiného členského státu v rámci třístranného obchodu ve svém daňovém přiznání.

3.4.4. Kupující u třístranného obchodu

Kupující - osoba registrovaná k dani v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží, která kupuje zboží od prostřední osoby. Ve svém daňovém přiznání k DPH přiznává daň z pořízení zboží z jiného členského státu s tím, že má nárok na odpočet daně podle zákona o DPH.

3.4.5. Schéma třístranného obchodu



Příklad č. 17

U třístranného obchodu uskutečněného s využitím zjednodušeného daňového postupu v tuzemsku, se uplatňuje osvobození od daně při pořízení zboží z jiného členského státu, které je uskutečněno prostřední osobou v tuzemsku, za těchto podmínek:

- pořízení zboží z jiného členského státu např. z Polska je uskutečněno prostřední osobou, která není plátcem ani osobou identifikovanou k dani v tuzemsku (v ČR), ale jde o osobu registrovanou k dani v jiném členském státě (na Slovensku),
- pořízení zboží z jiného členského státu (z Polska) je uskutečněno prostřední osobou (registrovanou na Slovensku) za účelem dodání zboží v tuzemsku osobě registrované k dani v ČR,
- zboží, které pořídila prostřední osoba (registrovaná na Slovensku), je přímo odesláno ze státu prodávajícího (z Polska) do tuzemska (do ČR), kde má sídlo kupující (přitom dodání zboží uskutečňuje prostřední osoba registrovaná na Slovensku) a kupující je plátcem registrovaným v ČR,
- kupující (v ČR) je povinen přiznat daň u dodání zboží uskutečněného prostřední osobou (registrovanou na Slovensku), tak jako při každém jiném pořízení zboží z jiného členského státu (pokud zboží podléhá dani na výstupu),
- prostřední osoba, která je registrovaná k dani v jiném členském státě (na Slovensku) a pořizuje zboží z jiného členského státu (z Polska) a dodává zboží kupujícímu, který je plátcem registrovaným k dani v tuzemsku (v ČR), je v případě, pokud použije zjednodušený postup v třístranném obchodu, povinna oznámit prodávajícímu své DIČ a stejné DIČ uvést i na daňovém dokladu, který vystavuje pro kupujícího, a dále musí na dokladu uvést, že se jedná třístranný obchod,
- kupující (registrovaný v ČR) je povinen oznámit prostřední osobě (registrované na Slovensku) své DIČ, které mu bylo přiděleno v tuzemsku (v ČR), a přiznat daň

na základě daňového dokladu vystaveného prostřední osobou (registrovanou na Slovensku) stejně jako při každém pořízení zboží z jiného členského státu (pokud zboží podléhá dani na výstupu), viz [2].

3.4.6 Shrnutí třístranného obchodu

Třístranný obchod se dá stručně charakterizovat těmito znaky:

- jde o zjednodušený režim,
- jedná se o obchod mezi třemi osobami registrovanými k dani v různých členských státech,
- zboží jde přímo ze státu prvního prodávajícího ke kupujícímu,
- prostřední osoba vykazuje obchod pouze evidenčně, viz [9].

3.5. Dodání a pořízení zboží v rámci EU při použití zvláštního režimu

Pokud plátce pořizuje použité zboží za účelem dalšího prodeje, jedná na vlastní účet nebo na účet jiné osoby a náleží mu odměna, může využít zvláštní režim zdaňování přirážky podle § 90 ZDPH. Podmínkou pro uplatnění tohoto režimu je, že toto zboží musí být plátcí dodáno osobou, která není plátcem ani osobou registrovanou k dani v jiném členském státě nebo je dodáno jiným plátcem či osobou registrovanou k dani, pro kterou je dodání osvobozeno z důvodu, že při pořízení neměla nárok na odpočet daně nebo bylo dodáno jiným obchodníkem ve zvláštním režimu. Zvláštní režim nelze použít při dodání zboží, pokud byl při jeho pořízení uplatněn nárok na odpočet daně. V rámci tohoto režimu je zdaňována pouze přirážka, tj. rozdíl mezi prodejní a pořizovací cenou zboží. Daň týkající se přirážky se nesmí uvést na daňový doklad a není u ní nárok na odpočet daně. Pokud je plátcí dodáno zboží z jiného členského státu obchodníkem, který při tomto dodání použil zvláštní režim zdanění přirážky, pak není pořízení tohoto zboží předmětem daně v tuzemsku. Pokud by plátce při dodání zboží do jiného členského státu uplatnil zvláštní režim, pak by plnění uvedl do přiznání stejně jakoby toto zboží dodával ve zvláštním režimu do tuzemska, tj. základ daně a daň z přirážky by uvedl na řádek 1 přiznání, zbytek do celkové úplaty, za níž bylo zboží dodáno, uvede na řádek 25.

3.6. Dodání a pořízení zboží přes konsignační sklad a přes sklad call-off stock

Pro účely oběhu zboží mezi dodavateli a odběrateli se používají různé formy. Mezi ně patří rovněž umístění zboží (a jeho následné dodání) do skladů, které jsou obvykle označovány jako konsignační sklady nebo tzv. call-off stock. Za konsignační sklad je považováno takové uspořádání, kdy je zboží dodavatelem přepraveno na jedno místo v jiném členském státu, než ve kterém má dodavatel sídlo, kde je takové zboží uskladněno. Následně je toto zboží dodáváno jednomu nebo více zákazníkům podle jejich požadavků a objednávek. Zboží přitom zůstává ve vlastnictví dodavatele až do okamžiku uskutečnění dodávky z konsignačního skladu.

3.6.1. Call-off stock

Call-off stock je alternativa konsignačního skladu, kdy je zboží z takového skladu dodáváno pouze jednomu zákazníkovi. Takový sklad se obvykle nachází přímo v prostorách odběratele, přestože zboží zůstává až do okamžiku vyskladnění (tj. do okamžiku odběru zákazníkem) ve vlastnictví dodavatele.

ČR využila možnosti přijmout právní úpravu pro call-off stock jako jeden z nástrojů pro usnadnění podmínek obchodování mezi členskými státy. Použití režimu call-off stock se považuje za pořízení zboží z jiného členského státu plátcem, nevzniká tedy dodavateli z důvodu takových dodání povinnost se registrovat k dani a povinnost daň přiznat a zaplatit je převedena na plátce příjemce následného plnění. Osoba registrována k dani v jiném členském státu by takto měla postupovat pouze v případě, kdy zboží následně dodává pouze jednomu kupujícímu.

3.6.2. Konsignační sklad

Rozdíl mezi konsignačním skladem a call-off stock je v tom, že dodavatel naváží zboží do konsignačního skladu už v okamžiku, kdy ještě není zřejmé, kdo bude odběratelem takového zboží. Počet odběratelů nebývá limitován. Aby konsignační sklad byl funkční a dodavatel byl zproštěn povinnosti se v příslušném státu registrovat k DPH a podávat tam přiznání k dani, je nezbytné okamžik zdanění odložit až na okamžik dodání zboží v příslušném členském státu příslušnému kupujícímu, protože až v ten okamžik jsou známy všechny okolnosti dodávky tak, aby ji bylo možno zdanit.

3.7. Dodání a pořízení nových dopravních prostředků na území EU

Česká republika si po vstupu do EU ponechala omezení nároku na odpočet DPH u osobních automobilů. Zákaz nároku na odpočet daně při pořízení osobního automobilu stanovil ZDPH ve znění platném do 31. 3. 2009 a platil jak na pořízení osobního automobilu nebo technického zhodnocení v tuzemsku, tak na dovoz ze zemí mimo EU i na pořízení z jiných členských států EU. Výjimkou bylo pořízení osobního automobilu za účelem dalšího prodeje nebo na vývoz. V takových případech mohl plátce nárok na odpočet daně uplatnit. Dnem 1. 4. 2009 byl novelizován zákon o dani z přidané hodnoty a Česká republika tak přešla od úplného zákazu odpočtu daně při pořízení osobních automobilů k nároku plnému.

Dle § 19 odst. 3 ZDPH „plátce, který pořizuje za úplatu nový dopravní prostředek od osoby registrované k dani v jiném členském státě, uskutečňuje pořízení zboží z jiného členského státu.“¹⁶

Dle § 19 odst. 1 ZDPH „plátce, který dodává za úplatu nový dopravní prostředek do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, uskutečňuje plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně.“¹⁷

Osvobozeno je pro plátce dodání nového dopravního prostředku jakékoli osobě v jiném členském státě. Dodávání nových dopravních prostředků se řídí režimem, ve kterém platí, že daň přizná vždy pořizovatel (i osoba nepovinná k dani), a proto dodání je osvobozeno. Pokud si osoba povinná k dani pořídí nový dopravní prostředek z jiného členského státu, stane se plátcem dnem tohoto pořízení. Tato povinnost se týká i osob povinných k dani, které uskutečňují pouze osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně.

Příklad č. 18

Plátce dodá za úplatu nový dopravní prostředek osobě registrované k dani v jiném členském státě, uskutečňuje plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně. Osoba registrována k dani v jiném členském státě postupuje stejně jako u pořízení zboží. Dodání uvede v přiznání na ř. 20 a také v souhrnném hlášení.

¹⁶ GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2009: výklad s příklady*. 5.vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 256 s. ISBN 978-80-247-2804-9 str. 71

¹⁷ GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2009: výklad s příklady*. 5.vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 256 s. ISBN 978-80-247-2804-9 str. 71

Příklad č. 19

Plátce, který pořizuje za úplatu nový dopravní prostředek od osoby registrované k dani v jiném členském státě, uskutečňuje pořízení zboží z jiného členského státu. Postupuje shodně jako u kteréhokoliv pořízení zboží, tzn. do přiznání uvede pořízení na řádek č. 3 a pokud má nárok na odpočet daně, pak ho uvede na řádku č. 44 přiznání.

Příklad č. 20

Český plátce dodá nový dopravní prostředek osobě, která není registrována k dani v jiném členském státě. Dodání je osvobozeno s nárokem na odpočet daně. Nový dopravní prostředek musí být přemístěn do jiného členského státu, plátce musí ve lhůtě pro podání přiznání předložit hlášení o dodání nového dopravního prostředku a k němu doloží kopii vystaveného daňového dokladu. V přiznání dodání uvede na řádku 23. V souhrnném hlášení toto dodání neuvádí.

Příklad č. 21

Plátce pořizuje nový dopravní prostředek od osoby, která není registrována k dani v jiném členském státě. Uskutečňuje pořízení zboží z jiného členského státu. Pořízení uvede na řádku 9 přiznání a současně přiloží hlášení o pořízení nového dopravního prostředku a kopii dokladu vystaveného dodavatelem. Nárok na odpočet daně si může uplatnit na řádku 44 přiznání.

Příklad č. 22

Osoba, která není plátce příležitostně, dodá nový dopravní prostředek, který je přemístěn do jiného členského státu, pak si může uplatnit nárok na odpočet daně, kterou zaplatila při jeho pořízení, avšak maximálně do výše daně, kterou by byl povinen odvést plátce, pokud by dodání bylo zdanitelným plněním v tuzemsku. Daňové přiznání podá do 10 dnů ode dne dodání nového dopravního prostředku a nárok na odpočet uvede pouze na řádek 66, přiloží kopii daňového dokladu a hlášení o dodání nového dopravního prostředku.

Příklad č. 23

Osoba, která není plátce, si v tuzemsku pořídí nový dopravní prostředek z jiného členského státu a ten bude registrován k provozu v tuzemsku. Přizná daň z pořízení

v daňovém přiznání na řádku 65, přiloží kopii daňového dokladu a hlášení o pořízení nového dopravního prostředku, a to do 10 dnů ode dne pořízení.

3.8. Intrastat

Plátce, který dodává nebo pořizuje zboží z jiného členského státu EU, nesmí zapomenout na povinnost vyplňovat výkazy pro Intrastat. Intrastat je označení pro systém statistického sledování pohybu zboží mezi členskými státy Společenství, bez ohledu na to, zda je zboží dodáváno nebo pořízeno od plátce daně. Pro hlášení Intrastat je rozhodující, zda zboží vystoupí z tuzemska nebo vstoupí do tuzemska či nikoliv. Tyto výkazy se podávají na celní správě. Povinnost začít vykazovat údaje do Intrastatu vzniká zpravodajské jednotce pokud při odeslání nebo přijetí zboží došlo k dosažení prahu pro vykazování. Od ledna 2009 jsou pro ČR prahy pro vykazování pro oba směry sjednoceny na hodnotu 8 000 000 Kč a stačí její dosažení, nemusí se jednat o překročení. Jedná se o kumulovanou hodnotu od počátku roku bez započítání DPH. Poprvé předává zpravodajská jednotka výkaz do systému Intrastat za měsíc, ve kterém dosáhla kumulovaná hodnota přijetí nebo odeslání zboží prahu vykazování. V tomto výkazu je uvedena pouze hodnota, týkající se daného měsíce. Za předcházející měsíce se výkazy pro Intrastat dodatečně nevyplňují. Od měsíce, kdy vznikla povinnost vyplňovat výkaz pro Intrastat, předává zpravodajská jednotka výkaz každý měsíc ve stanovených termínech do konce kalendářního roku a pak ještě celý následující kalendářní rok. Podává se i negativní hlášení, tj. když plátce v daném období nerealizoval žádnou operaci se zbožím ve vztahu k EU. Od 1. 1. 2009 musí být výkazy obsahující více než 15 řádků podávány pouze elektronicky a nikoliv v papírové formě. Výjimku tvoří pouze oprava již podaného výkazu, kde může být vykázáno až 30 řádků v papírové podobě. Výhodou elektronického způsobu je také termín pro předání elektronických výkazů, který je stanoven na 12. pracovní den měsíce následujícího. Pro předávání výkazů v papírové formě je den předání stanoven na 10. pracovní den měsíce následujícího, viz [3].

4. Praktické uplatňování DPH v BorsodChem Mchz Ostrava

4.1. Charakteristika společnosti BC MCHZ, viz [10]

4.1.1. Historie a současnost společnosti BC MCHZ

Společnost BC MCHZ, navazuje v současnosti na tradiční chemické výroby, jejichž vznik se datuje již od r. 1927. Cílem bylo tehdy využít blízkého zdroje koksárenského plynu pro zabezpečení předválečného československého hospodářství čpavkem, kyselinou dusičnou a umělými hnojivy podobně jako v okolní Evropě.

Výroba v novém závodě byla zahájena v r. 1928, kdy začala výroba čpavku a síranu amonného. Výrobní program původně orientovaný na výrobu hnojiv byl pak po druhé světové válce rozšiřován a modernizován. Postupně byla zavedena výroba formaldehydu a močovinoformaldehydových pryskyřic dukol, rozšířeno také bylo zpracování vodíku pro hydrogenace. Časem byla rozvíjena výroba cyklohexanonu jako základní suroviny pro výrobu silonu. Na výrobu hnojiv navázala rovněž výroba kyseliny šťavelové.

Dnešní nosné výrobky společnosti – anilin a cyklohexylamin – mají svůj počátek již v roce 1962, kdy bylo na tyto výroby postaveno poloprovozní zařízení. V roce 1971 byl zahájen provoz v nové výrobně fenolformaldehydových lisovacích hmot a pryskyřic. Nejvýznamnější investice společnosti – anilinový blok – byla uvedena do provozu v roce 1985. Na anilinový blok navázala nová výroba cyklohexylaminu a v roce 1992 byla uvedena do provozu nová výroba speciálních aminů. Důležitou změnou prošla výroba vodíku, kde byla zahájena výroba technologií parního reformingu zemního plynu. Postupně byla zvyšována kapacita výroby anilinu až na 150 t ročně, což bylo umožněno výstavbou další moderní jednotky parního reformingu a výstavbou dvou modernizovaných hydrogenačních linek výroby anilinu.

Ve firmě byly dokončeny zásadní technologické a surovinové změny, které si vynutily ekonomické a tržní změny v podnikání po roce 1990. Postupně docházelo k rušení následujících výrob: výroby sorbitu, izopropylaminu, dusíku, kyslíku, argonu, hnojiv, dusičnanu a dusitanu sodného, čpavkové vody a kyseliny šťavelové.

Přes všechny organizační změny, kterými společnost během své existence prošla, lze za klíčový považovat vznik akciové společnosti Moravské chemické závody v roce 1990, k němuž došlo transformací ze státního podniku. Od 1. 1. 1999 do 26. 4. 2000 byly Moravské chemické závody formou odštěpného závodu součástí společnosti Aliachem, a.s.

Dnešní společnost BC MCHZ vznikla 27. 4. 2000 vyčleněním převážné části odštěpného závodu Moravské chemické závody z akciové společnosti Aliachem. Majoritním vlastníkem se stala společnost BorsodChem Zrt., která v roce 2006 navýšila svůj obchodní podíl a stala se 100% vlastníkem. Dnes je BorsodChem MCHZ, s.r.o., plně integrována v nadnárodní společnosti BorsodChem Zrt. Byly outsourcovány tyto výroby: plnírna rajského plynu, výroby formaldehydu, dukolů, železniční vlečka a po strojní údržbě i údržba elektro a údržba měření a regulace. Postupně jsou odstraňovány staré ekologické zátěže a nevyužitelné budovy.

BorsodChem MCHZ, s.r.o., vlastní technologie a know-how výroby klíčových produktů a je schopna je dále rozvíjet. Licence na technologii výroby anilinu byla prodána do Japonska, kde úspěšně provozují již dvě velkokapacitní jednotky. Více než desetina světové produkce anilinu je dnes vyráběna podle licence BorsodChem MCHZ, s.r.o.

Společnost se v současné době zaměřuje na posílení surovinových vazeb ve skupině BorsodChem v souladu se strategickým záměrem investiční skupiny posílit svou pozici na trhu polyuretanů.

4.1.2 Postavení společnosti na domácím a zahraničním trhu

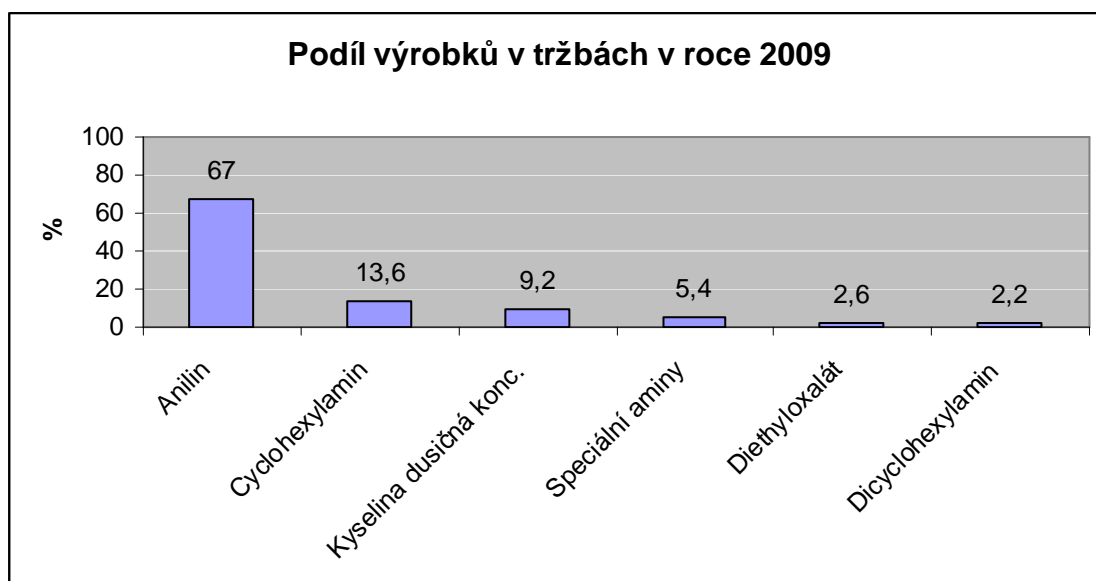
Společnost BC MCHZ vyrábí a prodává chemické výrobky jak anorganického, tak především organického charakteru. Paří mezi významné světové výrobce aminů, zejména anilinu, cyklohexylaminu, dicyklohexylaminu a několika speciálních aminů. Portfolio anorganických výrobků, dodávaných na trh je tvořeno vodíkem a koncentrovanou kyselinou dusičnou.

V roce 2009 objem tržeb za prodané výrobky dosáhl výše 2 627 mil. Kč v kontraktačních cenách, přičemž hodnota dodávek do zahraničí z tržeb za prodané výrobky činila 2 560 mil. Kč. Celková úroveň prodeje byla ovlivněna celosvětovou krizí, kdy společnost především v 1. pololetí 2009, s ohledem na poptávku, musela snížit výrobu.

Na tržbách se nejvíce podílí anilin, který představuje 2/3 tržeb. Podstatná část výrobní kapacity anilinu je určena k dodávkám pro navazující výrobu MDI v mateřské společnosti v Maďarsku. Přestože úroveň výroby byla nižší, došlo ke stabilizaci, případně i zvýšení tržních podílů, na některých významných evropských a i zámořských teritoriích.

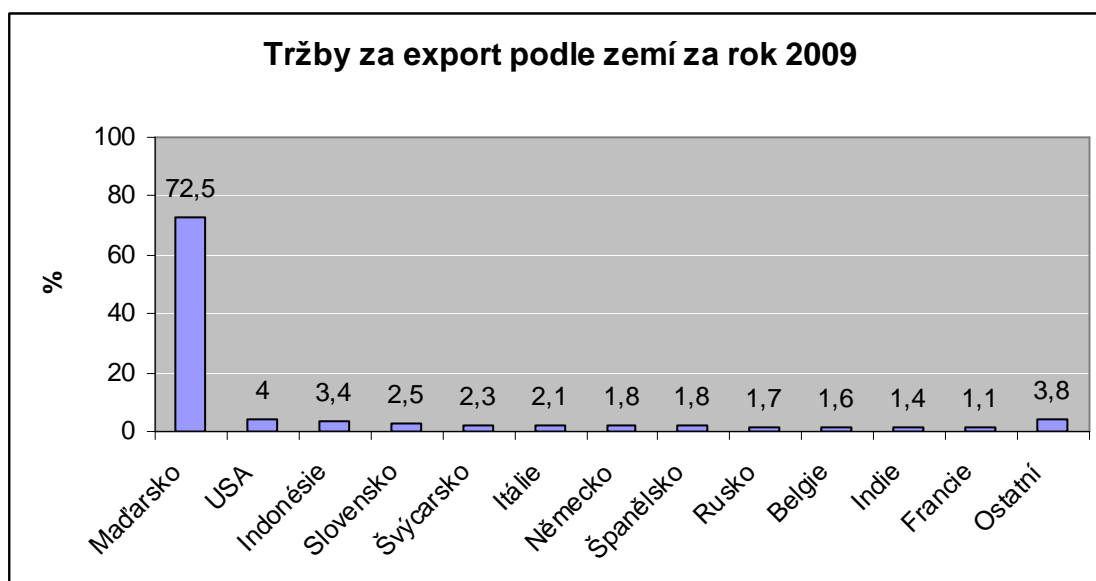
Portfolio zákazníků anilinu, cyklohexylaminu, dicyklohexylaminu, dietyloxalátu i speciálních aminů je tvořeno tradičními odběrateli. Podíl výrobků v tržbách je uveden v grafu 4.1.2.1.

Graf 4.1.2.1.



Téměř veškerá produkce společnosti BC MCHZ je stabilně určena pro export. Podíl tržeb z exportu dosahuje 97,5 % z celkových tržeb. Cílem exportu anilinu, cyklohexylaminu, dicyklohexylaminu, diethylloxalátu a speciálních aminů jsou převážně evropské trhy. Velmi důležitý je ovšem i tržní podíl společnosti na zámořských trzích, a to převážně v případě cyklohexylaminu a dicyklohexylaminu (USA a Indonésie) viz graf 4.1.2.2.

Graf 4.1.2.2.



Pouze 2,5 % z celkových tržeb z prodeje výrobků je realizováno na tuzemském trhu. Spotřeba výrobků společnosti v ČR je velmi malá v porovnání s ostatními trhy, což je důsledkem toho, že těžiště výroby polyuretanových hmot, gumárenských chemikálií, anebo cyklamatů je umístěno mimo Českou republiku.

4.2. Pořízení zboží z jiného členského státu do společnosti BorsodChem MCHZ, s.r.o.

4.2.1. Uzavírání smluv na pořízení zboží

Nákupu zboží předchází ve společnosti BC MCHZ uzavření smlouvy nebo objednávky. Za uzavírání smluv na pořízení zboží odpovídá ve společnosti odbor nákupu a služeb. Prvním krokem je vznesení konkrétního požadavku na nákup určitého typu zboží, který je založen v systému SAP jako podklad pro objednávku. Oddělení nákupu provede výběr dodavatele, který splňuje nejvýhodnější podmínky jak z pohledu kvality, tak ceny požadovaného zboží a posléze připraví smlouvu. Návrh smlouvy prochází tzv. schvalovacím řízením, kde se jednotlivé zainteresované úseky vyjadřují k části smlouvy, za kterou odpovídají. Například nárokovatel se vyjadřuje k předmětu smlouvy a k termínu dodávky. Odbor plánování a controllingu (dále jen „PAC“) se vyjadřuje k ceně, k platebním podmínkám a dohlíží na to, aby smlouva obsahovala všechny náležitosti potřebné pro vystavení úplného daňového dokladu. To znamená, aby zde byl správně uveden celý název firmy, správné DIČ jak pořizovatele, tak dodavatele, rozsah a předmět plnění smlouvy, jednotková cena bez daně, případná sleva, pokud není již obsažena v jednotkové ceně. Ve smlouvě musí být sjednány také dodací podmínky. Pokud smlouva splňuje všechny náležitosti, je podepsána pověřenými zaměstnanci a odeslána dodavateli.

4.2.2. Fakturace u pořízení zboží

Objednané zboží došlo do podniku a s ním také faktura. Na poštovním oddělení fakturu označí dnem přijetí do společnosti BC MCHZ. Faktura je následně předána odpovědnému zaměstnanci odboru účetnictví (dále jen „UCT“). Označení faktury datem přijetí do společnosti je důležité z hlediska účetního. V případě, že se jedná o fakturu v cizí měně, přepočítá se z pohledu účetního kurzem ČNB dne přijetí. Pověřený zaměstnanec odboru UCT zavede fakturu do systému SAP, kde je jí automaticky vygenerováno číslo faktury. V systému SAP je faktura za pořízení zboží nejprve postoupena nárokovateli v tomto případě odboru

nákupu a služeb k věcné likvidaci. Věcnou likvidací se rozumí potvrzení v poznámkovém bloku, který je součástí navedené faktury v systému SAP, že zboží uvedené na faktuře bylo skutečně dodáno na základě uzavřené smlouvy a splňuje všechny požadavky dle této smlouvy. Odpovědný zaměstnanec vrátí zpět fakturu pověřenému pracovníkovi odboru UCT. Odbor UCT následně předá fyzicky daňový doklad pověřenému zaměstnanci na odbor PAC k doplnění chybějících údajů, které musí obsahovat úplný daňový doklad. Jedná se především o tyto údaje:

- Základ daně v Kč, tj. celková zaplacená částka bez DPH přepočtená kurzem ke dni doplnění údajů nebo k 15. dni následující po měsíci, kdy došlo k pořízení zboží. Záleží na tom, který den nastane dříve.
- Sazbu daně v %. tj. určení zda se jedná o sníženou sazbu daně nebo o základní sazbu daně.
- Výši DPH, tj. částka vypočtená ze základu daně v Kč.
- Datum doplnění údajů, tj. datum kdy, byly doplněny všechny chybějící údaje pro úplný daňový doklad.
- Datum uskutečnění pořízení, tj. datum, kdy se společnost BC MCHZ stala vlastníkem pořízeného zboží.

Po doplnění těchto údajů odborem plánování a controllingu se z faktury stává daňový doklad, viz ukázka daňového dokladu v příloze č. 1. Tento daňový doklad si vede pověřený pracovník odboru PAC v evidenci pro sestavení měsíčního daňového přiznání.

Doplněný daňový doklad pak odbor PAC předá odboru UCT. Pověřený referent odboru UCT zaúčtuje přijatou zahraniční fakturu a na základě doplněných údajů na daňovém dokladu zaúčtuje DPH samostatným dokladem (druh EU 8 000 plus interní číslo faktury), kde základ daně a výše daně jsou přepočteny kurzem dne vzniku uskutečnění zdanitelného plnění. Tyto doklady jsou archivovány společně.

Sledování základny pro DPH je řešeno v BC MCHZ instalovaným programovým vybavením. U účtu 343 - DPH jsou analytické účty, které vyjadřují druhy sazby daní nebo osvobozených plnění, a to vše jak na vstupu, tak i na výstupu. Pro sledování DPH u zaplacených záloh jsou vytvořeny tzv. technické účty 314/9001 a 324/9001 jako pomocné účty pro účtování a sledování zaplacených resp. přijatých záloh včetně DPH. Detailní členění druhu DPH je dáno číselným kódem viz. tabulka 4.2.1.1.

Tabulka 4.2.1.1.

Název	Kód	Účet v hlavní knize
20 % DPH na vstupu – zboží z EU	S3	343/6033
20 % DPH na výstupu – zboží z EU	S5	343/6035
20 % na vstupu dovoz 3. země	B2	343/3022
20 % na výstupu prodej 3. země	T6	343/4023
bez daně na výstupu - EU	V3	343/2009
bez daně na výstupu – záloha EU	V7	343/2009

Zdroj: interní směrnice BC MCHZ

Příslušným kódem je u základny vyplňováno pole DPH a na základě tohoto pole se provádí třídění a položkové přehledy. Pro účely odvodu daně z přidané hodnoty předá do 15. dne každého měsíce odbor UCT odboru PAC za pořízení zboží z jiného čl. státu EU v předchozím měsíci soupis daňových dokladů za pořízení zboží z EU s uvedením základu daně a výše daně v členění dle sazeb daně. Odbor PAC provede kontrolu dle své evidence vztahující se k určitému měsíci.

Pokud odbor UCT neobdrží na zboží, které již bylo pořízeno dle evidence skladových zásob, do 15. dne měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno fakturu, předá dle podnikové směrnice do 17. dne měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, odboru PAC podklady pro propočet výše daně a následně přizná daň zaúčtováním do měsíce následujícího po pořízení zboží.

4.3. Dodání zboží do jiného členského státu

4.3.1. Založení zakázky

Na základě přijetí návrhu na objednávky od kupujícího (po uzavření smluvního vztahu s kupujícím) založí výkonný zaměstnanec odboru prodeje v systému SAP zakázku. Založením zakázky dojde k vygenerování dokladu nazvaného Zakázka. V tomto dokumentu uvede výkonný zaměstnanec prodeje všechny informace nutné k realizaci prodeje chemického produktu. Povinná pole pro vyplnění jsou následující:

- a) číslo kupujícího (každému novému zákazníkovi je v systému SAP přiděleno evidenční číslo odběratele),
- b) adresa odběratele včetně jeho DIČ (prodejce ověří správnost DIČ),

- c) číslo objednávky,
- d) číslo materiálu (každý chemický výrobek má v systému SAP evidenční číslo),
- e) požadované množství,
- f) cenu za jednotku,
- g) dodací podmínku Incoterms,
- h) způsob platby,
- i) platební podmínku,
- j) obaly ve kterém bude zboží dodáváno (sudý, železniční cisterna),
- k) jakost.

K Zakázce je založen také dodací list, který obsahuje i pokyny pro balení chemického produktu. Po založení dodacího listu a vygenerování konečného dokladu je založen skladový příkaz. Postup realizace procesu prodeje chemického produktu je sledován zaměstnancem prodeje v programu tzv. Monitor dodávek.

4.3.2. Vystavení daňového dokladu za dodání zboží

Následující den po expedici zboží vystaví zaměstnanec prodeje fakturu, která je vytištěna na hlavičkovém papíře. Faktura za dodávku chemického produktu může být vytvořena pouze v případě odúčtovaného dodacího listu. Tento stav hlídá systém SAP tak, že neumožní bez odúčtování dodacího listu fakturu založit. Číslo faktury je generováno systémem SAP automatiky a číselné řady obsahují 8 míst. Druh faktury z hlediska číslování charakterizuje první dvojčíslí. např. zahraniční FA: 94000001 až 94999999. Faktura obsahuje údaje o zásilce chemického produktu, které jsou převzaty z dokumentů Zakázka a Dodací list. Jde o údaje jak k chemickému produktu, tak k zákazníkovi včetně údajů účetního charakteru. Pokud se jedná o faktury – daňové doklady v rámci EU, musí tyto doklady obsahovat odvolávku na § 64 ZDPH na osvobození při dodání zboží do jiného členského státu včetně příslušného ustanovení směrnice EU. Daňové doklady se tisknou ze systému SAP na přednastaveném formuláři, který splňuje požadavky daňového dokladu. Za správně vyplněný daňový doklad zodpovídá zaměstnanec prodeje. Zaměstnanec prodeje ještě před uvolněním faktury do oběhu v systému SAP předloží jednu vytištěnou verzi daňového dokladu pověřenému zaměstnanci odboru PAC ke kontrole z pohledu DPH. Pokud vystavený daňový doklad splňuje všechny požadavky, předá zaměstnanec PAC na odbor UCT fakturu k založení a oznámí zaměstnanci prodeje, že faktura je v pořádku a v této formě může odejít

k odběrateli. V systému SAP jsou na základě přiděleného kódu V3 tyto faktury automaticky evidovány jako dodání zboží v rámci EU. Na základě této evidence je vytvořena v systému SAP sestava nazvaná Souhrnné hlášení. Ukázka vystaveného daňového dokladu za dodání zboží je přílohou č. 2.

4.4. Evidence pro daňové účely

Společnost BC MCHZ je jako plátce povinna vést v evidenci pro účely daně veškeré údaje vztahující se k jeho daňové povinnosti, musí vést evidenci v takovém členění, aby sestavila daňové přiznání jak za pořízení, tak za dodání zboží a služeb a souhrnné hlášení za dodání zboží a služeb do jiného členského státu osobě registrované k dani.

Evidenci o hodnotě pořízeného zboží, v členění na pořízení zboží z jednotlivých členských států, vede odbor PAC, a to na základě podkladů předaných odborem UCT k doplnění daňových dokladů. Evidenci uskutečněných plnění, které jsou osvobozeny od daně nebo nejsou předmětem daně, vede odbor UCT.

Plátce, který uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, je povinen podat souhrnné hlášení o dodání zboží do jiného členského státu. Evidence pro souhrnné hlášení je v BC MCHZ vedena v systému SAP odborem UCT.

4.5. Daňové přiznání a souhrnné hlášení

Na základě vedené evidence a předaných podkladů z odboru UCT, odbor PAC zpracovává Přiznání k dani z přidané hodnoty na tiskopisu předepsaném ministerstvem financí, včetně propočtu krácení, vypořádání, úpravy a vyrovnaní odpočtu a výpočtu daňové povinnosti. Zpracované Přiznání k dani z přidané hodnoty odbor PAC předkládá elektronicky do 25. dne každého měsíce na finanční úřad.

Souhrnné hlášení za každý měsíc podává za BC MCHZ odbor PAC do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, a to současně s daňovým přiznáním.

Zjistí-li prodejce, že při dodání zboží do jiného členského státu uvedl na daňovém dokladu nesprávné údaje - jiné DIČ, chybná hodnota plnění - oznámí neprodleně tuto skutečnost na odbor PAC. Současně uvede čísla původního a nového daňového dokladu, chybné a nové údaje. Odbor PAC na základě opravy chybných údajů zpracuje "Následné

souhrnné hlášení" a do 15 dnů od data zjištění podá toto na finanční úřad včetně opravy daňového přiznání.

4.6. Ukázka souvislého příkladu

Obchodní úsek - odbor nákupu uzavírá na nákup hlavních surovin s dodavateli roční smlouvy na předpokládaný roční objem nákupu surovin. Odbor prodeje rovněž uzavírá s hlavními odběrateli roční smlouvy na předpokládané prodeje výrobků. Každý měsíc je formou objednávek upřesněno požadované nebo dodané množství a cena. Na základě kontraktů uzavřených odborem prodeje na daný měsíc, jsou měsíčně vystavovány objednávky na konkrétní dodávky.

Obchodní úsek - odbor nákupu uzavřel na únor 2010 tyto nákupy zboží z EU:

Firma A - osoba registrována k dani v Polsku - DIČ PL1234567891 dodala v únoru 2010

3 700 t benzenu v pěti dodávkách. Cena za 1 t benzenu byla pro únor sjednána ve výši 750 EUR.

Datum expedice	Datum vystavení faktury	Číslo faktury	Množství v tunách	Cena za jednotku v EUR	Fakturovaná částka	Datum dodání zboží do BC MCHZ	Datum doručení faktury do BC MCHZ
3. 2. 2010	3. 2. 2010	100	500	790	395 000	4. 2. 2010	5. 2. 2010
10. 2. 2010	10. 2. 2010	101	800	750	600 000	11. 2. 2010	12. 2. 2010
16. 2. 2010	16. 2. 2010	102	700	750	525 000	17. 2. 2010	19. 2. 2010
21. 2. 2010	22. 2. 2010	103	800	750	600 000	22. 2. 2010	24. 2. 2010
28. 2. 2010	29. 2. 2010	104	900	750	675 000	1. 3. 2010	17. 3. 2010

Zdroj: vlastní

Firma A u dodávky ze dne 3. 2. 2010 vystavila fakturu č. 100 s nesprávnou cenou za jednotku, a proto 22. 2. 2010 vystavila dobropis na částku 20 000 EUR, který byl do BC MCHZ doručen 24. 2. 2010.

Firma B - osoba registrována k dani v Maďarsku - DIČ HU12345724 dodala v únoru 2010 do BC MCHZ 1 700 t čpavku ve čtyřech dodávkách. Cena za 1 t čpavku byla sjednána ve výši 250 EUR.

Datum expedice	Datum vystavení faktury	Číslo faktury	Množství v tunách	Cena za jednotku v EUR	Fakturovaná částka	Datum dodání zboží do BC MCHZ	Datum doručení faktury do BC MCHZ
2. 2. 2010	4. 2. 2010	200	300	250	75 000	4. 2. 2010	12. 2. 2010
8. 2. 2010	9. 2. 2010	201	500	250	125 000	10. 2. 2010	12. 2. 2010
16. 2. 2010	17. 2. 2010	202	400	250	100 000	17. 2. 2010	22. 2. 2010
23. 2. 2010	24. 2. 2010	203	500	250	125 000	24. 2. 2010	26. 2. 2010

Zdroj: vlastní

Firma C - osoba registrována k dani na Slovensku - DIČ SK456789123 dodala v únoru 2010 do BC MCHZ 450 t kyseliny dusičné ve čtyřech dodávkách. Cena za 1 t kyseliny dusičné byla sjednána ve výši 95 EUR. BC MCHZ rovněž uzavřelo s firmou C smlouvu na dodání 150 t kyseliny dusičné pro svého obchodního partnera firmu B z Maďarska. Dodání bylo realizováno 21. 2. 2010 a zboží bylo téhož dne dodáno ze Slovenska do Maďarska. Cena byla sjednána stejná jako u dodávek do BC MCHZ. Firma C zaslala fakturu BC MCHZ. BC MCHZ vystavilo fakturu firmě B za dodání kyseliny dusičné, se kterou byla sjednána cena za 1 t ve výši 100 EUR.

Datum expedice	Datum vystavení faktury	Číslo faktury	Množství v tunách	Cena za jednotku v EUR	Fakturovaná částka	Datum dodání zboží do BC MCHZ	Datum doručení faktury do BC MCHZ
5. 2. 2010	5. 2. 2010	300	100	95	9 500	5. 2. 2010	8. 2. 2010
10. 2. 2010	10. 2. 2010	301	80	95	7 600	10. 2. 2010	12. 2. 2010
15. 2. 2010	15. 2. 2010	302	120	95	11 400	16. 2. 2010	16. 2. 2010
25. 2. 2010	25. 2. 2010	302	150	95	14 250	25. 2. 2010	26. 2. 2010

Zdroj: vlastní

Dodávka pro firmu B:

Datum expedice	Datum vystavení faktury	Číslo faktury	Množství v tunách	Cena za jednotku v EUR	Fakturovaná částka	Datum dodání zboží do BC MCHZ	Datum doručení faktury do BC MCHZ
21. 2. 2010	21. 2. 2010	303	150	95	14 250	22.2.2010	22. 2. 2010

Zdroj: vlastní

Faktura doručena do BC MCHZ je označena na poštovním oddělení dnem doručení a následně předána do odboru účetnictví, kde účetní provede vstupní formální kontrolu a fakturu navede do systému SAP R3. Do poznámkového bloku navedené faktury je provedena věcná kontrola, tj. odsouhlasení údajů na faktuře s objednávkou a doplnění potřebných údajů pro likvidaci faktury, vč. schválení účetní operace pověřeným zaměstnancem. Zahraniční faktury z EU odbor účetnictví fyzicky předá odboru PAC k doplnění daňového dokladu. Odborem PAC je kurzem ČNB přepočtena fakturovaná částka na Kč, doplněna sazba daně a vypočtena daň. Dále je uvedeno datum, kdy byl daňový doklad doplněn a datum, kdy bylo zboží pořízeno BC MCHZ. Před pořízením dokladu v rámci systému SAP účetní provede formální kontrolu dokladu a zaúčtuje přijatou zahraniční fakturu z EU. Faktuře je přiděleno její interní číslo. Dalším dokladem zaúčtuje DPH, dle doplněného daňového dokladu (druh dokladu EU 8000 + interní číslo faktury). Odbor PAC z pořízení zboží z EU vede daňovou evidenci a sestavuje přiznání k DPH za BC MCHZ. Odbor PAC vypočtenou daň z pořízení zboží z EU uvede do přiznání k DPH za prvé jako výstup, tedy

závazek vůči správci daně, a zároveň jako vstup, tzn. nárok na odpočet. V případě plného nároku na odpočet (zboží je použito výhradně pro ekonomickou činnost plátce) nedojde k žádnému peněžnímu toku a výsledný dopad na daňovou pozici firmy je nulový.

Podklady pro přiznání k DPH za měsíc únor:

Stát	Dodavatel	DIČ dodavatele	Interní číslo dokladu	Základ daně v měně	Kurz	Sazba daně v %	Základ daně v Kč	DPH	Datum vystavení dokladu	Datum doplnění dokladu	DUZP
PL	Firma A	1234567891	150001	395 000	26,180	20	10 341 100,00	2 068 220,00	3.2.2010	5.2.2010	5.2.2010
PL	Firma A	1234567891	150002	600 000	26,020	20	15 612 000,00	3 122 400,00	10.2.2010	12.2.2010	12.2.2010
PL	Firma A	1234567891	150008	525 000	25,760	20	13 524 000,00	2 704 800,00	16.2.2010	19.2.2010	19.2.2010
PL	Firma A	1234567891	150010	600 000	25,875	20	15 525 000,00	3 105 000,00	22.2.2010	24.2.2010	24.2.2010
PL	Firma A	1234567891	150011	-20 000	26,180	20	-523 600,00	-104 720,00	22.2.2010	24.2.2010	24.2.2010
HU	Firma B	12345724	150004	75 000	26,020	20	1 951 500,00	390 300,00	4.2.2010	12.2.2010	12.2.2010
HU	Firma B	12345724	150005	125 000	26,020	20	3 252 500,00	650 500,00	9.2.2010	12.2.2010	12.2.2010
HU	Firma B	12345724	150009	100 000	25,755	20	2 575 500,00	515 100,00	17.2.2010	22.2.2010	22.2.2010
HU	Firma B	12345724	150014	125 000	25,965	20	3 245 625,00	649 125,00	24.2.2010	26.2.2010	26.2.2010
SK	Firma C	4567891234	150003	9 500	26,160	20	248 520,00	49 704,00	5.2.2010	8.2.2010	8.2.2010
SK	Firma C	4567891234	150006	7 600	26,000	20	197 600,00	39 520,00	10.2.2010	15.2.2010	15.2.2010
SK	Firma C	4567891234	150007	11 400	25,715	20	293 151,00	58 630,20	15.2.2010	18.2.2010	18.2.2010
SK	Firma C	4567891234	150012	14 250	25,965	20	370 001,25	74 000,25	25.2.2010	26.2.2010	26.2.2010
Celkem							66 612 897,25	13 322 579,45			

Zdroj: vlastní

Evidence třístranného obchodu:

Datum přijetí dokladu	Interní číslo dokladu	Částka v měně dokladu	Kurz	Částka v Kč
22. 2. 2010	150010	14 250	25,755	367 008,75

Zdroj: vlastní

V měsíci únoru obchodní úsek - odbor prodeje potvrdil objednávky na tyto dodání zboží do EU:

Dodávky 1 500 t anilinu do firmy D – plátcí registrovanému k dani v Maďarsku – DIČ HU54218778 v pěti samostatných dodávkách. Cena za 1 t anilinu byla sjednána ve výši 1 300 EUR.

Datum expedice	Datum vystavení faktury	Číslo faktury	Množství v tunách	Cena za jednotku v EUR	Fakturovaná částka v EUR
3. 2. 2010	4. 2. 2010	94125405	500	1 300	650 000
10. 2. 2010	11. 2. 2010	94125408	300	1 300	390 000
16. 2. 2010	17. 2. 2010	94125415	200	1 300	260 000
21. 2. 2010	22. 2. 2010	94125432	300	1 300	390 000
25. 2. 2010	26. 2. 2010	94125445	200	1 300	260 000

Zdroj: vlastní

Dodávky 18 t cyklohexylaminu do firmy E – plátcí registrovanému v Německu - DIČ DE822154211 ve čtyřech samostatných dodávkách. Cena na měsíc únor byla stanovena ve výši 2 000 EUR za 1 tunu cyklohexylaminu.

Datum expedice	Datum vystavení faktury	Číslo faktury	Množství v tunách	Cena za jednotku v EUR	Fakturovaná částka v EUR
2. 2. 2010	3. 2. 2010	94125404	4	2000	8 000
9. 2. 2010	10. 2. 2010	94125407	5	2000	10 000
14. 2. 2010	15. 2. 2010	94125413	4	2000	8 000
18. 2. 2010	19. 2. 2010	94125420	5	2000	10 000

Zdroj: vlastní

Dodávky 600 t koncentrované kyseliny dusičné do firmy F – plátcí registrovanému v Maďarsku - DIČ HU52142566 ve dvou samostatných dodávkách. Cena na měsíc únor byla stanovena ve výši 100 EUR za 1 tunu koncentrované kyseliny dusičné.

Datum expedice	Datum vystavení faktury	Číslo faktury	Množství v tunách	Cena za jednotku v EUR	Fakturovaná částka v EUR
14. 2. 2010	15. 2. 2010	94125414	300	100	30 000
21. 2. 2010	22. 2. 2010	94125430	300	100	30 000

Zdroj: vlastní

Dále byla dne 23. 2. 2010 vystavena faktura za dodání kyseliny dusičné firmě B DIČ HU12345724 v rámci třístranného obchodu. Společnost BC MCHZ vystupuje v tomto případě jako prostřední osoba a jedná se o dodání již výše uvedené kyseliny dusičné nakoupené od firmy C.

Datum vystavení faktury	Číslo faktury	Množství v tunách	Cena za jednotku v EUR	Fakturovaná částka v EUR
23. 2. 2010	94125435	150	100	15 000

Zdroj: vlastní

Požadavky na výše uvedené dodávky byly založeny v systému SAP. Po schválení a expedici dodávek byly vystaveny faktury, které byly předány odboru PAC ke kontrole. Po kontrole byly tyto faktury předány do odboru UCT. V systému SAP byly tyto faktury zaevidovány do sestavy pro souhrnné hlášení, která byla předána odboru PAC k sestavení souhrnného hlášení za měsíc únor.

Sestava Souhrnné hlášení ze systému SAP:

Kód země	DIČ pořizovatele	Číslo dokladu	Datum vystavení dokladu	Částka v EUR	Kurz ke dni vystavení dokladu	Částka v Kč
HU	54218778	94125405	4.2.2010	650 000	26,120	16 978 000
HU	54218778	94125408	11.2.2010	390 000	26,010	10 143 900
HU	54218778	94125415	17.2.2010	260 000	25,925	6 740 500
HU	54218778	94125432	22.2.2010	390 000	25,755	10 044 450
HU	54218778	94125445	26.2.2010	260 000	25,965	6 750 900
Celkem za odběratele						50 657 750
HU	12345724	94125435	23.2.2010	15 000	25,795	386 925
Celkem za odběratele						386 925
DE	822154211	94125404	3.2.2010	8 000	26,025	208 200
DE	822154211	94125407	10.2.2010	10 000	26,105	261 050
DE	822154211	94125413	15.2.2010	8 000	26,000	208 000
DE	822154211	94125420	19.2.2010	10 000	25,760	257 600
Celkem za odběratele						934 850
HU	52142566	94125414	15.2.2010	30 000	26,000	780 000
HU	52142566	94125430	22.2.2010	30 000	25,755	772 650
Celkem za odběratele						1 552 650
Celkem za měsíc únor						53 532 175

Zdroj: vlastní

Odbor PAC z této sestavy sestavil podklad pro podání elektronického souhrnného hlášení za měsíc únor (viz ukázka souhrnného hlášení).

Ukázka podkladu pro souhrnného hlášení zpracovaného odborem PAC:

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1	HU	54218778	0	5	50 657 750
2	HU	12345724	2	1	386 925
3	DE	822154211	0	4	934 850
4	HU	52142566	0	2	1 552 650
Kontrolní součet řádků 1 - 4					53 532 175

Zdroj: vlastní

Souhrnné hlášení za měsíc únor je přílohou č. 3.

Do daňového přiznání za měsíc únor doplníme:

- část I. Zdanitelná plnění řádek č. 3 pořízení zboží z jiného členského státu základ daně ve výši 66 612 898 Kč a daň na výstupu ve výši 13 322 580 Kč.
- část II. Plnění osvobozená a s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně řádek č. 20 dodání zboží do jiného členského státu částku 53 145 250 Kč.

- část III. Doplnující údaje řádek č. 30 zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu prostřední osobou do kolonky pořízení zboží částku 367 009 Kč a do kolonky dodání zboží částku 386 925 Kč.
- část IV. Nárok na odpočet ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 12 v řádku č. 44 základ daně 66 612 898 Kč a v plné výši částku 13 322 580 Kč.

Daňové přiznání za měsíc únor je přílohou č. 4.

5. Závěr

Od vstupu ČR do EU je naše země začleněna do Jednotného vnitřního trhu spojeného s volným pohybem zboží, služeb, kapitálu a pracovních sil. Produktové portfolio společnosti BC MCHZ, jak bylo již dříve popsáno, je více než z 90 % určeno k exportu mimo území ČR, své uplatnění nachází zejména v zemích EU. Také pořízení vstupních surovin je realizován z valné části ze zemí EU.

Problematickou nákupu a prodeje se zabývá obchodní úsek a daňová problematika spadá do kompetence finančního úseku. Povinnost zpracování přiznání k dani z přidané hodnoty a souhrnného hlášení vyplývá ze zákona o DPH a není tedy pouze interní záležitostí společnosti. Mělo by být sestaveno bezchybně. Bezchybným sestavením výše uvedených přiznání naplňuje společnost literu zákona o DPH, čímž eliminuje možné finanční dopady vyplývající z případných vystavených penále od finančního úřadu za chybně sestavená přiznání k dani z přidané hodnoty. Aby zbytečně nedocházelo k placení penále je nutná úzká spolupráce obou úseků. Častý nebo opakovaný výskyt chyb v daňových přiznáních nebo souhrnných hlášení může rovněž indikovat pracovníkům finančního úřadu, že v dané společnosti není vše v pořádku z hlediska znalosti a dodržování zákonné povinnosti týkající se DPH, což může mít za důsledkem zvýšený počet kontrol zaměřených nejenom na DPH, ale i na dodržování ostatních zákonů a tím by vznikla společnosti zvýšená administrativní zátěž a finanční nároky.

Cílem této bakalářské práce bylo vysvětlit problematiku obchodování se zbožím v rámci Evropské unie z pohledu daně z přidané hodnoty tak, aby byla přínosem jak pro obchodní, tak i finanční úsek společnosti BC MCHZ. Problematika obchodování, evidence faktur z účetního a daňového hlediska je ve společnosti BC MCZ částečně obsažena v několika interních směrnících. V této bakalářské práci je podrobně popsána problematika týkající se obchodování se zbožím v rámci Evropské unie, což výrazně usnadňuje orientaci v této oblasti a tím bylo dosaženo cíle této práce.

Prvotním cílem společnosti je spokojený zákazník, jehož se dosáhne splněním potřeb zákazníka v čase, kvalitě i množství bez zbytečné dodatečné administrativní zátěže. Jednou z důležitých podmínek naplnění tohoto cíle je vzájemná spolupráce pracovníků obchodního a finančního úseku týkající se problematiky DPH tak, aby správným a kvalitním aplikováním zákona o DPH nezvyšovalo obchodním partnerům administrativní a rovněž i případnou finanční zátěž. Jelikož problematika DPH je velmi složitá, neustále se měnící a vyvíjející, společnost BC MCHZ dbá na to, aby zaměstnanci zabývající se touto problematikou byli vždy dostatečně proškolení a informováni v této oblasti.

Závěrem bych chtěla upozornit, že hodnoty a obchodní partneři uvedeni v souvislém příkladu jsou fiktivní.

6. Seznam literatury

a) Publikace, příspěvky ve sborníku

- [1] BREJCHA, P. *DPH v Evropském společenství - Nový zákon o DPH platný po vstupu ČR do ES*. Ministerstvo financí ČR, 2004. 518 s.
- [2] FITŘÍKOVÁ, D. A KOLEKTIV AUTORŮ. *Daň z přidané hodnoty od A do Z - praktický průvodce DPH v rámci ČR, v rámci EU a při obchodování s jinými státy*. vyd. Verlag Dashöfer, 2004-2010. ISBN 80-86229-92-0.
- [3] GALOČÍK, S.; JELÍNEK, J. *Intrastat a DPH v příkladech*. 2. aktualizované vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 112 s. ISBN 978-80-247-3073-8.
- [4] GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2009: výklad s příklady*. 5.vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 256 s. ISBN 978-80-247-2804-9.
- [5] PITNER, L.; BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: podle právního stavu k 1. 4. 2009*. 4. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2009. 479 s. ISBN 978-80-7263-539-9.
- [6] ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 4. aktualizované vyd. Praha: Linde, 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.

b) Tištěná periodika

- [7] HOCHMANNOVÁ, O. Brusel – Novelizace směrnice o společném systému DPH a návrhy na změny legislativy DPH. *DPH aktuálně – novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH*, 2010, č. 6, ISSN 1214-7540.
- [8] HOCHMANNOVÁ, O. Novela zákona DPH 2010 – přehled změn. *DPH aktuálně – novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH*, 2009, č. 20, ISSN 1214-7540.
- [9] NOVÁKOVÁ, M. Dodání zboží do a z EU pohledem zákona o DPH. *DPH aktuálně, Novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH*, 2009, č. 15, ISSN 1214-7540.
- [10] *Výroční zpráva společnosti BC MCHZ za rok 2009*.

7. Seznam zkratek

BC MCHZ - BorsodChem MCHZ, s.r.o.

ČNB – Česká národní banka

ČR – Česká republika

DIČ – Daňové identifikační číslo

DPH – Daň z přidané hodnoty

EHS – Evropské hospodářské společenství

ES – Evropské společenství

EU – Evropská unie

FA – faktura

MD – Má dáti

MF – Ministerstvo financí

OPD – Osoba povinná k dani

PAC – Odbor plánování a controllingu

UCT – Odbor účetnictví

VIES – VAT Information Exchange System

ZDPH – Zákon o dani z přidané hodnoty

ZÚ – Zákon o účetnictví

8. Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. 5. 2010

Petra Holaňová

Adresa trvalého pobytu studenta:
Ve Dvoře 9, Zbyslavice

9. Seznam příloh

Příloha č. 1 - Daňový doklad při pořízení zboží

Příloha č. 2 - Daňový doklad za dodání zboží

Příloha č. 3 - Souhrnné hlášení

Příloha č. 4 - Přiznání k dani z přidané hodnoty